

UNIVERSIDAD DE CUENCA



**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y
ADMINISTRATIVAS**

MAESTRÍA EN ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

**“IMPACTO DE LA FACULTAD DETERMINADORA Y
RESOLUTIVA EN LOS PROCESOS DE DEVOLUCIÓN DE
IMPUESTO A LA RENTA EN LA DIRECCIÓN ZONAL 6 DEL
SERVICIO DE RENTAS INTERNAS”**

**Tesis previa a la obtención del Título de
Magíster en Administración Tributaria**

AUTOR:

**Ing. Ricardo Sebastián Verdugo Carrión
C.I.: 0103513875**

DIRECTOR:

**Dr. Marlon Tiberio Torres Rodas
C.I.: 0301504643**

**CUENCA – ECUADOR
2017**



RESUMEN

En la Dirección Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas se aprecian contribuyentes que luego de solicitar la devolución de Impuestos, deben devolverlos por el control de la Administración Tributaria respecto a los valores establecidos en su declaración.

Esto se debe a que en la devolución que aplica la facultad resolutoria, en cambio, en la revisión de los valores de la declaración se aplica la facultad determinadora.

Por lo expuesto, este trabajo de investigación desarrolla un análisis de las funciones desarrolladas por la Dirección Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas respecto a la factibilidad de que la Dirección Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas aplique la facultad determinadora dentro de una petición o reclamo administrativo o que realice el control de la determinación de manera previa a la petición de devolución; conocer si la Administración ha recurrido a procesos de control con posterioridad a los procesos de devolución de impuestos para establecer la veracidad de las declaraciones; analizar si se está realizando un control efectivo dentro de los procesos de determinación complementaria; es decir, conocer que acciones ha tomado el contribuyente luego de haber sido objeto de esta acción; y, proponer acciones de mejora a los procesos de control de la determinación del contribuyente así como de las acciones realizadas por la Administración Tributaria en las devoluciones de impuestos.

Palabras clave: Administración Tributaria, Servicio de Rentas Internas, Impuesto a la Renta, Impuesto al Valor Agregado, Determinación Tributaria, Devolución de Impuestos.



ABSTRACT

In the Zonal Direction 6 of the Internal Revenue Service taxpayers are appreciated that after requesting the return of Taxes, they must return them by the control of the Tax Administration with respect to the values established in their declaration.

This is because in the return that applies the resolution power, instead, in the revision of the values of the declaration applies the determining power.

For the above, this research develops an analysis of the functions developed by the Zonal Direction 6 of the Internal Revenue Service regarding the feasibility of the Internal Revenue Service Zonal Direction 6 to apply the determining power within a request or claim Administrative or that controls the determination prior to the request for return; To know if the Administration has resorted to control processes after the tax return processes to establish the veracity of the declarations; Analyze whether effective monitoring is being carried out within the complementary determination processes; That is, to know what actions the taxpayer has taken after having been the object of this action; And, to propose improvement actions to the processes of control of the determination of the taxpayer as well as of the actions carried out by the Tax Administration in the tax refunds.

Keywords: Tax Administration, Internal Revenue Service, Income Tax, Value Added Tax Determination Tax, Tax Refund.



ÍNDICE DE CONTENIDOS

1.1 Contenidos:

Contenido

RESUMEN	2
ABSTRACT	3
ÍNDICE DE CONTENIDOS	4
1.1 Contenidos:	4
ÍNDICE DE CUADROS	8
CLÁUSULA DE DERECHOS DE AUTOR	11
CLÁUSULA DE PROPIEDAD INTELECTUAL	12
AGRADECIMIENTOS	13
DEDICATORIA	14
INTRODUCCIÓN	15
CAPÍTULO 1	18
1.1 DEFINICIONES GENERALES Y ANTECEDENTES.	18
1.2 Obligación Tributaria	18
1.3 Nacimiento de la Obligación Tributaria.	19
1.4 Hecho generador.	20
1.5 Tributo	20
1.6 Clasificación de los tributos.	21
1.7 Impuestos	21
1.8 CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS.-	22
1.9 Objeto del impuesto.	23
1.10 Principios Tributarios.	24
1.11 Sujetos de la Obligación Tributaria.	25



1.11.1	Sujeto Activo.	25
1.11.2	Sujeto Pasivo.	25
1.12	Solidaridad de los sujetos pasivos.	29
1.13	SERVICIO DE RENTAS INTERNAS.	30
1.14	DIRECCIÓN ZONAL 6 DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS.	31
1.15	DEPARTAMENTOS OPERATIVOS DE LA DIRECCIÓN ZONAL 6 DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS.	33
1.16	Facultades de la Administración Tributaria.	36
1.16.1	Facultad Resolutiva.	37
1.16.2	Facultad Sancionadora.	38
1.16.3	Facultad Recaudadora.	38
CAPÍTULO 2	40
2.1	DETERMINACIÓN TRIBUTARIA Y ANÁLISIS.	40
2.1.1	FACULTAD DETERMINADORA.	40
2.2	DETERMINACIÓN POR EL SUJETO PASIVO.	40
2.3	DETERMINACIÓN POR EL SUJETO ACTIVO.	41
2.3.1	LA DETERMINACIÓN DIRECTA.	41
2.3.2	LA DETERMINACIÓN PRESUNTIVA.	42
2.3.3	LA DETERMINACIÓN MIXTA.	42
2.4	CADUCIDAD DE LA DETERMINACIÓN TRIBUTARIA.	42
2.5	BASE IMPONIBLE Y TARIFA DEL IMPUESTO.	43
2.6	CRÉDITO TRIBUTARIO.	45
2.7	Declaración y Pago.	47
2.8	Ejercicio de la Determinación por parte del Departamento de Gestión Tributaria.	51
2.9	Análisis de los procesos de determinación y control tributario del departamento de Gestión Tributaria.	54
2.10	Ejercicio de la Determinación por parte del Departamento de Auditoría Tributaria.	57



2.11	Análisis de los procesos de determinación y control tributario del departamento de Auditoría Tributaria.....	61
CAPÍTULO 3		64
3.1	PETICIONES DE DEVOLUCIÓN, RECLAMOS ADMINISTRATIVOS Y ANÁLISIS.....	64
3.2	Pago Indebido.	65
3.3	Pago en Exceso.....	66
3.4	Peticiones de devolución por pagos debidos.	67
3.5	Reclamo Administrativo.....	68
3.6	Comparecencia.	69
3.7	Reclamo Conjunto.....	69
3.8	Contenido del Reclamo.	70
3.9	Complementación del Reclamo.	70
3.10	Prescripción.....	71
3.11	Procedimiento de oficio.....	72
3.12	Medios de Prueba.	73
3.13	Plazo de Prueba.....	73
3.14	Audiencia.	73
3.15	Resolución.....	74
3.16	Plazo para resolver.....	75
3.17	Notificación.	76
3.18	Control tributario en los procesos de devolución de impuestos.....	77
3.19	Estadísticas y Análisis de las devoluciones.	80
3.20	Determinación Complementaria.	82
3.21	Solución al proceso de determinación dentro de una petición o reclamo de devolución de impuestos.	83
CAPÍTULO 4		88
4	Conclusiones y Recomendaciones.	88
4.1	Conclusiones.	88
4.2	Recomendaciones.	91



REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	94
5 Referencias Bibliográficas.....	94



ÍNDICE DE CUADROS

CUADROS:

CUADRO No. 1	
ZONALES DEL SRI.....	31
CUADRO No. 2	
ESTRUCTURA DE LA DIRECCIÓN ZONAL 6.....	32
CUADRO No.3	
TABLA DE CÁLCULO DE IMPUESTO A LA RENTA DEL AÑO 2015.....	45
CUADRO No. 4	
CRÉDITOS TRIBUTARIOS DE IMPUESTO A LA RENTA.....	46
CUADRO No. 5	
CRÉDITO TRIBUTARIO DE IMPUESTO AL VALOR	
AGREGADO.....	47
CUADRO No. 6	
PLAZO PARA LA DECLARACIÓN DE IMPUESTO A LA RENTA DE	
SOCIEDADES.....	48
CUADRO No. 7	
PLAZO PARA LA DECLARACIÓN DE IMPUESTO A LA RENTA DE	
PERSONAS NATURALES Y SUCESIONES INDIVISAS.....	48



CUADRO No. 8

PLAZO PARA LA DECLARACIÓN DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO SEMESTRAL.....	50
--	----

CUADRO No. 9

PLAZO PARA LA DECLARACIÓN DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO MENSUAL.....	51
--	----

CUADRO No. 10

NÚMERO DE PROCESOS DE CONTROL Y DE GENERACIÓN DE DEUDA EFECTUADOS POR EL DEPARTAMENTO DE GESTIÓN TRIBUTARIA EN EL AÑO 2014	55
--	----

CUADRO No. 11

NÚMERO DE PROCESOS DE CONTROL Y DE GENERACIÓN DE DEUDA EFECTUADOS POR EL DEPARTAMENTO DE GESTIÓN TRIBUTARIA EN EL AÑO 2015	55
--	----

CUADRO No. 12

NÚMERO DE PROCESOS DE CONTROL Y DE RECAUDACIÓN EFECTIVA EFECTUADOS POR EL DEPARTAMENTO DE GESTIÓN TRIBUTARIA EN EL AÑO 2014.....	56
--	----

CUADRO No. 13

NÚMERO DE PROCESOS DE CONTROL Y DE RECAUDACIÓN EFECTIVA EFECTUADOS POR EL DEPARTAMENTO DE GESTIÓN TRIBUTARIA EN EL AÑO 2015.....	56
--	----



CUADRO No. 14

GENERACIÓN DE DEUDA EN LOS PROCESOS DE CONTROL
EFECTUADOS POR EL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA TRIBUTARIA
EN EL AÑO 2014.....61

CUADRO No. 15

GENERACIÓN DE DEUDA EN LOS PROCESOS DE CONTROL
EFECTUADOS POR EL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA TRIBUTARIA
EN EL AÑO 2015.....62

CUADRO No. 16

MONTO DE RECAUDACIÓN EFECTIVA EFECTUADO POR EL
DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA TRIBUTARIA EN EL AÑO 2014.....62

CUADRO No. 17

MONTO DE RECAUDACIÓN EFECTIVA EFECTUADO POR EL
DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA TRIBUTARIA EN EL AÑO
2015.....63

CUADRO No. 18

NÚMERO DE PETICIONES Y RECLAMOS DE DEVOLUCIÓN ATENDIDOS
POR EL DEPARTAMENTO DE DEVOLUCIONES EN EL AÑO
2014.....81

CUADRO No. 19

NÚMERO DE PETICIONES Y RECLAMOS DE DEVOLUCIÓN ATENDIDOS
POR EL DEPARTAMENTO DE DEVOLUCIONES EN EL AÑO
2015.....81



CLÁUSULA DE DERECHOS DE AUTOR



Universidad de Cuenca
Cláusula de derechos de autor

Ricardo Sebastián Verdugo Carrión, autor de la tesis "IMPACTO DE LA FACULTAD DETERMINADORA Y RESOLUTIVA EN LOS PROCESOS DE DEVOLUCIÓN DE IMPUESTO A LA RENTA EN LA DIRECCIÓN ZONAL 6 DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS", reconozco y acepto el derecho de la Universidad de Cuenca, en base al Art. 5 literal c) de su Reglamento de Propiedad Intelectual, de publicar este trabajo por cualquier medio conocido o por conocer, al ser este requisito para la obtención de mi título de Magíster en Administración Tributaria. El uso que la Universidad de Cuenca hiciere de este trabajo, no implicará afección alguna de mis derechos morales o patrimoniales como autor.

Cuenca, 15 de mayo de 2017.

Ricardo Sebastián Verdugo Carrión

C.I: 010351387-5



CLÁUSULA DE PROPIEDAD INTELECTUAL



Universidad de Cuenca
Clausula de propiedad intelectual

Ricardo Sebastián Verdugo Carrión, autor de la tesis "IMPACTO DE LA FACULTAD DETERMINADORA Y RESOLUTIVA EN LOS PROCESOS DE DEVOLUCIÓN DE IMPUESTO A LA RENTA EN LA DIRECCIÓN ZONAL 6 DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS", certifico que todas las ideas, opiniones y contenidos expuestos en la presente investigación son de exclusiva responsabilidad de su autor.

Cuenca, 15 de mayo de 2017.

Ricardo Sebastián Verdugo Carrión

C.I: 010351387-5



AGRADECIMIENTOS

Deseo agradecer a mis padres por la oportunidad de hacerme una persona de bien, por enseñarme que la vida no consiste en hacer que todas las actividades sean de mi agrado, sino que la vida consiste en ser feliz haciendo lo que a uno le gusta, manteniendo los valores de bondad, respecto, carisma y justicia, enseñándome que Dios es el ente que guía el paso, presente y futuro y que basta encomendarnos a él para que el destino que creó para nosotros se desarrolle en el camino del bien; y, de manera especial, a mi Director de Tesis, Dr. Tiberio Torres Rodas por su inmensa ayuda y dirección brindada a la presente tesis.



DEDICATORIA

El presente trabajo de titulación se la dedico a mi hijo Mathías Sebastián Verdugo, quien es el pilar fundamental que enrumba mi vida, quien me mira con admiración y ejemplo a seguir, quien me enseña que cada día tiene un nuevo amanecer, quien me da la fuerza y vitalidad para continuar en el camino del bien, quien con su inocencia me enseña que el mundo puede ser mejor y que cada ser humano es bueno por naturaleza y que el amor se encuentra presente en todos los seres humanos desde su infancia.

También lo dedico a mi esposa, quien con su continuo apoyo, siempre estuvo y está motivándome a crecer en todos y cada uno de las actividades que desempeño día tras días, enseñándome que con esmero y sacrificio, al final, siempre se consiguen los objetivos planteados y que la verdad y la justicia prevalecen sobre la malicia y envidia humana.

Sebastián Verdugo.



INTRODUCCIÓN

Para lograr el “buen vivir” consagrado en la Constitución de la República del Ecuador, el Estado Ecuatoriano señala como metas u objetivos el desarrollo nacional, la erradicación de la pobreza, promover el desarrollo sustentable y la redistribución equitativa de la riqueza y los recursos. Por tanto, para la consecución de estos postulados se requiere entre otros, una correcta política tributaria que determine adecuadamente la carga impositiva directa e indirecta impuesta a la ciudadanía. Por su parte, para lograr este fin, al Servicio de Rentas Internas le corresponde su efectiva recaudación mediante la gestión adecuada del tributo.

Para garantizar una efectiva recaudación de los tributos impuestos por ley, se debe ejercer el poder de Estado en los casos en los cuales los obligados al pago no lo efectúen de manera correcta y permitiendo la devolución cuando estos fueron cancelados en mayor medida a la realizada.

Esta relación existente entre la recaudación efectiva y la devolución adecuada debe ser desarrollada mediante una correcta normativa, políticas, planes, guías, procedimientos y demás documentos emitidos por el Servicio de Rentas Internas para su gestión. Por ello, resulta imprescindible conocer y entender esta gestión administrativa que facilite su aplicación efectiva y que durante el transcurso del tiempo han ido evolucionando.

Para lograr esta recaudación efectiva, el Servicio de Rentas Internas ha sido dividido en diversos departamentos, con lo cual, han surgido circunstancias tanto legales como técnicas que han provocado ineficiencia para la Administración Tributaria, un desgaste en su accionar y se han mezclado y duplicado funciones entre departamentos.



El presente trabajo desarrollará un análisis de las funciones desarrolladas por la Dirección Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas en los procesos de recaudación y devolución. Así mismo se revisará la factibilidad de que la Administración efectúe determinaciones complementarias dentro de una petición o reclamo administrativo; o, que para ejercer el derecho a la devolución, la Administración Tributaria realice el control de la determinación del sujeto pasivo de manera previa. Por otro lado, se pretende analizar si se está realizando un control efectivo dentro de los procesos de determinación, proponiendo acciones de mejora así como de las acciones realizadas por la Administración Tributaria en las devoluciones de impuestos.

El primer capítulo abarca un análisis general de definiciones y conceptos principales, básicos en el sistema tributario, mismo que permitirá conocer y comprender el accionar del Servicio de Rentas Internas, encaminado a sus facultades en cada uno de sus diversos departamentos.

El segundo capítulo abarca el análisis normativo de la determinación tributaria en el Servicio de Rentas Internas. Se analiza el procedimiento técnico de la mencionada determinación, ejercida por el departamento de gestión y auditoría tributaria. Abarca además, estadísticas de los procesos de determinación y su impacto en la recaudación de la Zonal 6 que permitirán una adecuada comprensión de esta función.

El tercer capítulo abarca el análisis normativo de la facultad resolutoria del Servicio de Rentas Internas a través de los procesos de devolución de impuestos, sean estos pagos debidos o indebidos de impuestos. Se hace un análisis del procedimiento técnico de la devolución de impuestos que permitirá entender el impacto en la gestión desarrollada.



El desarrollo de estos capítulos permitirá cumplir con los objetivos planteados en el presente trabajo de titulación, concluyendo que a pesar de los diversos procesos desarrollados por los departamentos de la Administración Tributaria, es posible trabajar conjuntamente de manera interdepartamental para lograr estandarizar los procesos de devolución de impuestos con los procesos de determinación tributaria a fin de generar una recaudación efectiva.



CAPÍTULO 1

1.1 DEFINICIONES GENERALES Y ANTECEDENTES.

Con la finalidad de generar una mejor comprensión del presente trabajo, resulta necesario conocer ciertos conceptos establecidos en la normativa tributaria, mismos que permitirán un mejor entendimiento de la determinación tributaria; de los procesos de control tributarios seguidos por el Servicio de Rentas; y, de la petición y/o reclamo tributario iniciados por los sujetos pasivos.

1.2 Obligación Tributaria.

En la obligación tributaria, convergen tanto la propia Administración como los administrados y conforme lo establece el Código Tributario vigente, la Obligación Tributaria, es *“...el vínculo jurídico personal, existente entre el Estado o las entidades acreedoras de tributos y los contribuyentes o responsables de aquellos, en virtud del cual debe satisfacerse una prestación en dinero, especies o servicios apreciables en dinero, al verificarse el hecho generador previsto por la ley.”*¹.

Esta obligación existente entre el sujeto activo (el Estado o las entidades acreedoras de tributos) y el sujeto pasivo (los contribuyentes responsables) es y será siempre el de satisfacer el tributo, permitiendo al Estado obtener ingresos que conlleven al debido cumplimiento de los fines encomendados. Por tanto, los tributos son creados como un mecanismo para generar ingresos necesarios y *“...servirán como instrumento de política*

¹ Artículo 15 del Código Tributario.



económica general, estimulando la inversión, la reinversión, el ahorro y su destino hacia los fines productivos y de desarrollo nacional; atenderán a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurarán una mejor distribución de la renta nacional...”².

Para lograr este fin, el Estado debe observar ciertos principios que rigen en el sistema tributario para que la “imposición” a la cual están sujetos los contribuyentes o responsables del tributos, no sea arbitraria, desmedida, injusta y que proporcione el enriquecimiento desmedido de ciertas personas vinculadas con el poder, sobre todo, que no se genere una opresión sobre el más débil; es decir, contra el sujeto pasivo del tributo.

1.3 Nacimiento de la Obligación Tributaria.

La obligación tributaria no nace por sí sola, por tanto, es necesario establecer la naturaleza de las prestaciones, los sujetos obligados, su exención; es decir, todo el sistema que materialice el precepto; con lo cual, el momento en el que se forma la obligación constituye el punto de partida del vínculo jurídico y es donde se producen los efectos relacionados con la exigibilidad, la prescripción, las sanciones por incumplimiento, entre otras. El Código Tributario, señala que *“La obligación tributaria nace cuando se realiza el presupuesto establecido por la ley para configurar el tributo”³*; En consecuencia, la normativa tributaria debe definir previamente que elementos configuran la estructura de la obligación tributaria, consistente en el hecho generador, supuesto, objetivo y concreto del impuesto.

² Artículo 6 del Código Tributario.

³ Artículo 18 del Código Tributario.



1.4 Hecho generador.

Héctor Belisario Villegas, en su obra “Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario”, página 348⁴, define al hecho generador como *“el acto o conjunto de actos, situación individual o acontecimiento que, una vez sucedido en la realidad, origina el nacimiento de la obligación tributaria y tipifica el tributo que será objeto de la pretensión fiscal”*.

Por otro lado, el Código Tributario ecuatoriano, en su artículo 16, establece el hecho generador, como al *“presupuesto establecido en la ley para configurar un tributo”*⁵, manteniendo coherencia con del autor antes señalado. Si se analiza la Ley de Régimen Tributario, el presupuesto que se debe cumplir es el de obtener ingresos gravados a título gratuito u onerosos o que no se encuentren en el listado para que estos ingresos sean considerados como exentos. De manera general, se puede indicar que el hecho imponible es el acontecimiento de una situación real que se encuentra gravada y tipificada en una norma legal.

1.5 Tributo.

Existen varios autores que describen conceptualmente al tributo. En general, se puede definir al tributo como una obligación exigida por el Estado de manera unilateral y mediante la cual, un ciudadano denominado contribuyente o responsable debe entregar con la finalidad de generar suficientes ingresos para la prestación de servicios públicos.

⁴ HECTOR BELISARIO VILLEGAS, Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario, Pág. 348

⁵ Código Tributario Artículo 16.- Hecho generador.- Se entiende por hecho generador al presupuesto establecido por la ley para configurar cada tributo.



El artículo 6 del Código Tributario, señala que los tributos cumplen dos funciones básicas para el Estado ecuatoriano: la primera hace referencia a la recaudación de ingresos públicos y la segunda, hace referencia a la de servir como instrumento de política económica general. Estas dos funciones permitirán estimular la inversión, la reinversión, el ahorro y su destino hacia los fines productivos y de desarrollo nacional; también, atenderán a las exigencias de estabilidad y progreso sociales y procurarán una mejor distribución de la renta nacional.

1.6 Clasificación de los tributos.

Jurídicamente, en la mayoría de estudios tributarios, estos se pueden clasificar por Impuestos, Tasas y Contribuciones Especiales de Mejoras.

Cumpliendo con los objetivos planteados en el presente trabajo de titulación, nuestro caso concreto, únicamente se hará referencia a los impuestos.

1.7 Impuestos.

Los Impuestos pueden ser concebidos como aquellas prestaciones de dinero exigidas por el Estado a los contribuyentes y/o responsables por ley a su pago, sin que estas requieran una contraprestación directa.

Generalmente, el Impuesto se encuentra establecido en la capacidad contributiva del contribuyente y/o responsable, en la posesión o tenencia de un patrimonio, la circulación de bienes o la generación de rentas ingresos.



Entre los impuestos exigidos por el Estado y cuya administración se encuentra delegada a la Administración Tributaria, se pueden describir los siguientes:

- ✓ Impuesto a la Renta.
- ✓ Impuesto al Valor Agregado.
- ✓ Impuesto a los Consumos Especiales.
- ✓ Impuesto a la Propiedad de Vehículos Motorizados.
- ✓ Impuesto Ambiental a la Contaminación Vehicular.
- ✓ Impuesto a la Salida de Divisas.
- ✓ Impuesto Redimible a las Botellas Plásticas No Retornables.
- ✓ Impuesto a las Tierras Rurales.
- ✓ Otros.

1.8 CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS.-

Existen varios tipos de clasificación que pueden ser realizadas; sin embargo, considerando lo establecido en el artículo 300 de la Constitución de la República del Ecuador, se da un énfasis especial a los impuestos directos y progresivos, explicados a continuación:

- ✓ **Impuestos Directos**: Este tipo de impuesto se relaciona con aquellos en los cuales afectan de forma directa la capacidad de pago de un individuo sobre cierto impuesto. Entre ellos se puede encontrar al Impuesto a la Renta, el Impuesto a la Salida de Divisas, el Impuesto a la Propiedad de Vehículos Motorizados, entre otros.



- ✓ **Impuestos Progresivos:** Este tipo de impuesto se relaciona a medida que aumenta el monto sujeto a impuesto, se aplica una tasa creciente.

En otras palabras, conforme la normativa legal citada, los impuestos directos y progresivos deben prevalecer sobre los impuestos indirectos y regresivos. De manera ejemplificada, la recaudación que genere el Impuesto a la Renta (impuesto Directo) debe ser mayor a la recaudación que genere el Impuesto al Valor Agregado.

1.9 Objeto del impuesto.

La Ley de Régimen Tributario Interno vigente en el Ecuador, en su artículo 1 establece el impuesto a la renta global obtenido por las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades nacionales o extranjeras, de acuerdo con las disposiciones descritas en la propia ley, desprendiéndose que el objeto del impuesto es aplicar una tarifa a la renta global obtenida por los agentes económicos, ya sean en calidad de personas naturales o jurídicas.

Dino Jarach, en su libro “Finanzas Públicas y Derecho Tributario”, página 255, conceptualiza al impuesto como el tributo que se *“establece sobre los sujetos en razón de la valorización política de una manifestación de la riqueza”*⁶ y de acuerdo con el mencionado autor, el tributo nace del poder de imperio y sin que se requiera ninguna contraprestación o beneficio diferencial; por lo que, no constituye un precio que se paga por recibir un servicio específico del Estado, sino que se establece para brindar una

⁶ Dino Jarach, FINANZAS PUBLICAS Y DERECHO TRIBUTARIO, Pág. 255



totalidad de servicios destinados a todos los usuarios sean contribuyentes o no.

De manera general, el Estado mediante el Servicio de Rentas Internas, en calidad de sujeto activo de esta relación jurídica, pretende el cobro de los tributos establecidos mediante el poder Legislativo del Estado a los contribuyentes o responsables que desarrollen actividades económicas en el Ecuador.

1.10 Principios Tributarios.

La normativa tributaria del Ecuador, señala los siguientes principios, descritos a continuación:

- ✓ La Constitución de la República del Ecuador, menciona en su artículo 300, que el régimen tributario se regirá por los principios de generalidad, progresividad, eficiencia, simplicidad administrativa, irretroactividad, equidad, transparencia y suficiencia recaudatoria.
- ✓ Por su lado, el Código Tributario, indica en su artículo 5, que el régimen tributario se regirá por los principios de legalidad, generalidad, igualdad, proporcionalidad e irretroactividad.



1.11 Sujetos de la Obligación Tributaria.

1.11.1 Sujeto Activo.

Una de las partes de la relación jurídica, es el Estado o el ente acreedor del tributo, y el cual posee el derecho del crédito y a la cual se le asigna facultades y poderes, necesarios para regular el cumplimiento de la obligación tributaria atribuida a los sujetos pasivos. No es una relación directa, puesto que se la realiza a través del Servicio de Rentas Internas puede comprobar las determinaciones de los contribuyentes o responsables, a más de recaudar, controlar el cumplimiento de obligaciones, sancionar las conductas contrarias a las disposiciones legales y en el caso que nos ocupa, garantizar los derechos de los contribuyentes, entre los que se encuentran, el pago adecuado de impuestos y la devolución de los valores pagados en exceso, indebidamente o sobre los cuales exista un beneficio de devolución.

1.11.2 Sujeto Pasivo.

Por otro lado, el sujeto pasivo o “*destinatario legal del tributo*”⁷ es quien recibe la carga del tributo, la cual se deriva de un hecho imponible basado en su capacidad contributiva, es decir quien está obligado al pago de un tributo por mandato legal establecido.

Dentro de su obra “Curso de finanzas, derecho financiero y tributario”, Héctor Belisario Villegas, manifiesta que existen algunas doctrinas sobre el sujeto pasivo en la relación jurídica tributaria; para este autor la mayoría

⁷ HECTOR BELISARIO VILLEGAS, Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario, pago 319.



divide al sujeto pasivo en dos categorías: los contribuyentes (“sujetos pasivos por deuda propia”) y los responsables (“sujetos pasivos por deuda ajena”). En este sentido, el artículo 24 del Código Tributario, establece al sujeto pasivo como la persona natural o jurídica que tiene que cumplir las obligaciones tributarias ya sea en su calidad de contribuyente o como responsable.⁸ El cuerpo legal antes señalado, en el artículo 25 describe al contribuyente como “(...) *la persona natural o jurídica a quien la ley impone la prestación tributaria por la verificación del hecho generador. Nunca perderá su condición de contribuyente quien, según la ley, deba soportar la carga tributaria, aunque realice su traslación a otras personas*” (la cursiva me corresponde); por lo que, de acuerdo con nuestra normativa legal el sujeto pasivo es aquel que según la ley está obligado al cumplimiento de una prestación tributaria, siempre que se cumpla el hecho generador.⁹ Existe también una distinción entre los sujetos pasivos en calidad de responsables, los cuales se describen a continuación:

Por Representación.- Son aquellas personas que actúan en nombre y por cuenta de otros, sea por expresión de voluntad o por disposición legal:

- a. Los representantes legales de los menores no emancipados y los tutores o curadores con administración de bienes de los demás incapaces;

⁸ Código tributario, artículo 24.- **Sujeto pasivo.**- Es sujeto pasivo la persona natural o jurídica que, según la ley, está obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como responsable. Se considerarán también sujetos pasivos, las herencias yacentes, las comunidades de bienes y las demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio independiente de los de sus miembros, susceptible de imposición, siempre que así se establezca en la ley tributaria respectiva.

⁹ Ley de Régimen Tributario Interno, artículo 4.- **Sujetos pasivos.**- Son sujetos pasivos del impuesto a la renta las personas naturales, las sucesiones indivisas y las sociedades, nacionales o extranjeras, domiciliadas o no en el país, que obtengan ingresos gravados de conformidad con las disposiciones de esta Ley. Los sujetos pasivos obligados a llevar contabilidad, pagarán el impuesto a la renta en base de los resultados que arroje la misma.



- b. Los directores, presidentes, gerentes o representantes de las personas jurídicas y demás entes colectivos con personalidad legalmente reconocida;
- c. Los que dirijan, administren o tengan la disponibilidad de los bienes de entes colectivos que carecen de personalidad jurídica;
- d. Los mandatarios, agentes oficiosos o gestores voluntarios respecto de los bienes que administren o dispongan; y,
- e. Los síndicos de quiebras o de concursos de acreedores, los representantes o liquidadores de sociedades de hecho o de derecho en liquidación, los depositarios judiciales y los administradores de bienes ajenos, designados judicial o convencionalmente.

La responsabilidad establecida en este artículo se limita al valor de los bienes administrados y al de las rentas que se hayan producido durante su gestión¹⁰.

Por adquiriente o sucesor.- Lo conforman los sujetos pasivos que transmiten parte del patrimonio a quienes adquieren su titularidad; por lo que, lo conforman:

- a. Los adquirentes de bienes raíces, por los tributos que afecten a dichas propiedades, correspondientes al año en que se haya efectuado la transferencia y por el año inmediato anterior;

¹⁰ Artículo 27 del Código Tributario.



- b. Los adquirentes de negocios o empresas, por todos los tributos que se hallare adeudando el tradente, generados en la actividad de dicho negocio o empresa que se transfiere, por el año en que se realice la transferencia y por los dos años anteriores, responsabilidad que se limitará al valor de esos bienes;
- c. Las sociedades que sustituyan a otras, haciéndose cargo del activo y del pasivo, en todo o en parte, sea por fusión, transformación, absorción o cualesquier otra forma. La responsabilidad comprenderá a los tributos adeudados por aquellas hasta la fecha del respectivo acto;
- d. Los sucesores a título universal, respecto de los tributos adeudados por el causante; y,
- e. Los donatarios y los sucesores a título singular, respecto de los tributos adeudados por el donante o causante correspondientes a los bienes legados o donados.

La responsabilidad señalada en los literales 1 y 2, cesará en un año, contado desde la fecha en que se haya comunicado a la administración tributaria la realización de la transferencia¹¹.

Otros responsables.- Son aquellas personas que no se encuentran contemplas anteriormente y entre los que se encuentran:

- a. Los agentes de retención, entendiéndose por tales las personas naturales o jurídicas que, en razón de su actividad, función o empleo,

¹¹ Artículo 28 del Código Tributario.



estén en posibilidad de retener tributos y que, por mandato legal, disposición reglamentaria u orden administrativa, estén obligadas a ello.

Serán también agentes de retención los herederos y, en su caso, el albacea, por el impuesto que corresponda a los legados; pero cesará la obligación del albacea cuando termine el encargo sin que se hayan pagado los legados; y,

- b. Los agentes de percepción, entendiéndose por tales las personas naturales o jurídicas que, por razón de su actividad, función o empleo, y por mandato de la ley o del reglamento, estén obligadas a recaudar tributos y entregarlos al sujeto activo¹².

1.12 Solidaridad de los sujetos pasivos.

La solidaridad, vista desde el punto tributario, señala que los responsables de la obligación tributaria son solidarios de la obligación tributaria, Para el Dr. Rodrigo Patiño Ledesma¹³, la responsabilidad desde el punto de vista jurídico, genera los siguientes efectos:

- 1. La obligación puede ser exigida total o parcialmente a cualquiera de los deudores, a elección de la Administración.
- 2. El pago efectuado por uno de los deudores libera a los demás.

¹² Artículo 29 del Código Tributario.

¹³ Principios del Derecho Tributario y Régimen Tributario Administrativo, tomo I, Dr. Rodrigo Patiño Ledesma, Pág. 51.



3. El cumplimiento de un deber formal de uno de los obligados no libera a los demás cuando sea de utilidad para la Administración Tributaria que los otros obligados lo cumplan; en cambio, la exención, remisión, prescripción de la obligación libera a todos los deudores.

1.13 SERVICIO DE RENTAS INTERNAS.

El Servicio de Rentas Internas se creó el 02 de diciembre de 1997 (antes Dirección General de Rentas), mediante la Ley N° 41, publicada en el Registro Oficial No. 206, como una entidad técnica y autónoma, con personería jurídica, derecho público, patrimonio y fondos propios, jurisdicción nacional y con sede en la ciudad de Quito y con el propósito de ejercer las funciones asignadas por ley, buscando generar una mejor eficiencia en la recaudación de los tributos, incrementar la cultura tributaria, disminuir la evasión y elusión tributaria, entre otros, con el slogan ¡HACERLE BIEN AL PAÍS!.

Desde su inicio como Servicio de Rentas Internas, se han planificado una serie de acciones que permitan cumplir con su rol, estableciendo planes, acciones, programas cada vez más exigentes precautelando la igualdad, equidad y transparencia tributaria.

La recaudación eficiente de impuestos conlleva también que los sujetos pasivos de la obligación tributaria deban cancelar lo efectivamente correcto a su realidad económica y de ser el caso, cuando se haya cancelado más allá de esta medida o cuando existan situaciones reconocidas en la normativa legal, se efectúen las devoluciones con la misma eficiencia administrativa.



Existen 9 Direcciones Zonales a nivel nacional, todas bajo una Dirección Nacional centralizada en la ciudad de Quito que define y controla que la política tributaria se desarrolle a nivel nacional:

Cuadro No. 1
ZONALES DEL SRI

Dirección Zonal	Provincias
Zona 1	Esmeraldas Imbabura Carchi Sucumbíos
Zona 2	Orellana Napo
Zona 3	Tungurahua Chimborazo Cotopaxi Pastaza
Zona 4	Manabí Santo Domingo de los Tsáchilas
Zona 5	Santa Elena Los Ríos Bolívar Galápagos
Zona 6	Azuay Cañar Morona Santiago
Zona 7	El Oro Loja Zamora Chinchipe
Zona 8	Guayas
Zona 9	Pichincha

1.14 DIRECCIÓN ZONAL 6 DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS.

La Dirección Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas comprende las provincias del Azuay, Cañar y Morona Santiago, la primera con sede en la



Av. Remigio Crespo 5-28 y Lorenzo Piedra de la ciudad de Cuenca. Todos ellos, se encuentran conformados por los siguientes cantones:

CUADRO No. 2
ESTRUCTURA DE LA DIRECCIÓN ZONAL 6

Provincias	Cantones
Azuay	Cuenca Chordeleg Camilo Ponce Enríquez El Pan Girón Guachapala Gualaceo Nabón Oña Paute San Fernando Pucará Santa Isabel Sigsig Sevilla de Oro
Cañar	Azogues Cañar Biblián Deleg La Troncal Suscal El Tambo
Morona Santiago	Santiago Morona Gualaquiza Limón-Indanza Logroño Huamboña Pablo Sexto Palora San Juan Bosco Sucúa Taisha Tiwintza



1.15 DEPARTAMENTOS OPERATIVOS DE LA DIRECCIÓN ZONAL 6 DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS.

Esta Dirección Zonal se encuentra compuesta por 10 departamentos con funciones diferentes la una de otra. A continuación se exponen las funciones principales de los departamentos que tienen relación con los procesos de determinación tributaria y de devolución de impuestos a favor de los contribuyentes:

خ **Dirección Zonal.-** Conforme el Estatuto Orgánico por Procesos del Servicio de Rentas Internas, la Dirección Zonal coordina y controla la ejecución de normas, políticas y procedimientos establecidos, en materia tributaria, jurídica, administrativa y financiera; y retroalimenta a la Dirección Nacional sobre el avance de gestión técnica-tributaria de las provincias que se encuentran bajo su jurisdicción.

خ **Departamento de Devoluciones.-** Encargado de atender las peticiones y/o reclamos administrativos de devoluciones de impuestos propuestos por los contribuyentes y analizar si se advierte la existencia de hechos inexactos o no considerados en la determinación del tributos y de ser así, suspender el proceso de devolución y proponer el inicio de una determinación complementaria que será efectuada por el departamento de Reclamos Administrativos. Conforme el Estatuto Orgánico por Procesos del Servicio de Rentas Internas, el departamento de Devoluciones tiene los siguientes productos y Servicios:

1. Resoluciones de devoluciones de impuestos.
2. Sanciones a contribuyentes (pecuniarias/no pecuniarias).



3. Informes de control posterior.
4. Otros actos administrativos.

خ **Departamento de Gestión.-** Encargado de verificar la correcta determinación del sujeto pasivo de los impuestos y exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Conforme el Estatuto Orgánico por Procesos del Servicio de Rentas Internas, el departamento de Gestión tiene los siguientes productos y Servicios:

1. Notificaciones de Inicio Sumario.
2. Preventivas de Clausura.
3. Oficios de suspensión de comprobantes de venta.
4. Oficios de inconsistencias.
5. Oficios de corrección cálculo anticipo.
6. Oficios de multas e intereses.
7. Oficios persuasivos.
8. Comunicaciones de diferencias.
9. Liquidaciones de pago.
10. Resoluciones de aplicación de diferencias.
11. Resoluciones sancionatorias pecuniarias y no pecuniarias.
12. Gestión de monitoreos.
13. Otros actos administrativos.
14. Informes de análisis detección de riesgos tributarios.
15. Peticiones atendidas.

خ **Departamento de Auditoría.-** Encargado de verificar la correcta determinación del sujeto pasivo de los impuestos a los grandes contribuyentes y contribuyentes especiales. Conforme el Estatuto



Orgánico por Procesos del Servicio de Rentas Internas, el departamento de Auditoría tiene los siguientes productos y Servicios:

1. Actas de determinación.
2. Sanciones a contribuyentes (pecuniarias/no pecuniarias).
3. Informes de detección de riesgos tributarios y operativos.
4. Gestión de monitoreos.
5. Otros actos administrativos.
6. Análisis de grupos económicos.

خ **Departamento de Reclamos Administrativos.-** Atiende los reclamos administrativos propuestos por los contribuyentes y realizar el proceso de determinación complementaria que resultan de las peticiones y/o reclamos de devolución planteados por los contribuyentes. Conforme el Estatuto Orgánico por Procesos del Servicio de Rentas Internas, el departamento de Reclamos Administrativos tiene los siguientes productos y Servicios:

1. Proyectos de resolución de impugnaciones.
2. Sanciones a contribuyentes (pecuniarias/no pecuniarias).
3. Determinaciones complementarias.

خ **Departamento Jurídico.-** Da apoyo legal a los diferentes departamentos de la Dirección Zonal. Defiende los actos administrativos de la Dirección Zonal. Conforme el Estatuto Orgánico por Procesos del Servicio de Rentas Internas, el departamento Jurídico tiene los siguientes productos y Servicios:

1. Procesos judiciales tributarios (impugnaciones y excepciones).



2. Procesos judiciales penales.
3. Procesos de garantías jurisdiccionales.
4. Procesos judiciales administrativos.
5. Procesos judiciales civiles.
6. Aplicación de criterios jurídicos unificados en los procesos de la administración tributaria.

خ Departamento Administrativo Financiero.

خ Departamento de Secretaría.

خ Departamento de Asistencia al Contribuyente.

خ Departamento de Planificación.

De los departamentos mencionados anteriormente, el departamento Administrativo Financiero, la Dirección Zonal, Secretaría, Asistencia al Contribuyente y Planificación y Control, no serán abordados en el presente trabajo de titulación debido que los mismos no aportan en mayor medida con los objetivos planteados.

1.16 Facultades de la Administración Tributaria.

Con la finalidad de cumplir con las funciones asignadas a la Administración Tributaria, la Codificación del Código Tributario del Ecuador, comprende una serie de facultades o funciones propias de la administración, facultades que, en ejercicio de su poder tributario, buscan el fiel cumplimiento de los principios consagrados en la Constitución de la República y que



permiten el goce de los derechos de los contribuyentes. Es así que en la normativa legal mencionada, se pueden destacar las siguientes facultades: facultad determinadora de la obligación tributaria, facultad sancionadora por infracciones de la ley tributaria o sus reglamentos, facultad resolutoria de los reclamos y recursos de los sujetos pasivos, facultad recaudadora de los tributos y la facultad de aplicación de la ley.

Todas estas funciones se desarrollan en el precepto de las diferentes normas y cuerpos legales, funciones o facultades independientes y separadas una de la otra, es así, que el artículo 72 de la Codificación del Código Tributario, señala que la Gestión tributaria de la Administración Tributaria, *“comprenden dos gestiones distintas y separadas: La determinación y recaudación de los tributos; y, la resolución de las reclamaciones que contra aquellas se presenten.”*

1.16.1 Facultad Resolutiva.

Las autoridades administrativas que la ley determine, están obligadas a expedir resolución motivada, en el tiempo que corresponda, respecto de toda consulta, petición, reclamo o recurso que, en ejercicio de su derecho, presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de administración tributaria.

Esta facultad conlleva dos aspectos muy importantes: el goce o derecho de las devoluciones por pagos en exceso o indebidamente: por ejemplo, la devolución equivocada de impuesto a la renta o impuestos al valor agregado por errores en la declaración, y; el goce o derecho de impuestos a favor de los sujetos pasivos por pagos debidos y sobre los cuales existe el beneficio



de devolución: por ejemplo, la devolución de Impuesto al Valor Agregado a personas de la tercera edad, discapacitados, Gobiernos Autónomos Descentralizados, Exportadores, Proveedores de Exportadores, Ejecutores de Convenios Internacionales, entre otros.

1.16.2 Facultad Sancionadora.

En las resoluciones que expida la autoridad administrativa competente, se impondrán las sanciones pertinentes, en los casos y en las medidas previstas en la ley.

1.16.3 Facultad Recaudadora.

La recaudación de los tributos se efectuará por las autoridades y en la forma o por los sistemas que la ley o el reglamento establezcan para cada tributo.

El cobro de los tributos podrá también efectuarse por agentes de retención o percepción que la ley establezca o que, permitida por ella, instituya la administración.

También se indica que la funciones de la administración tributaria comprenden dos gestiones distintas y separadas: La determinación y recaudación de los tributos; y, la resolución de las reclamaciones que contra aquellas se presenten. Sin embargo, el proceso de la Administración Tributaria conlleva que una de las facultades sea complementada con otras para alcanzar la administración eficiente de los tributos. Es decir, para establecer el cobro de tributos, la Administración necesita establecer



inicialmente el vínculo jurídico con los obligados de realizar el pago, fijar la cuantía del tributos, ya sea por parte del contribuyente o responsables de aquello o por iniciativa de las Administración, dar contestación a las peticiones, consultas o reclamos planteados y, así llegar al cobro del monto que se pretenda recaudar.



CAPÍTULO 2

2.1 DETERMINACIÓN TRIBUTARIA Y ANÁLISIS.

2.1.1 FACULTAD DETERMINADORA.

Conforme el Código Tributario, la determinación de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo.

Esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imponibles, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación.

Existen dos formas de determinación que la normativa legal establece respecto a la determinación:

2.2 DETERMINACIÓN POR EL SUJETO PASIVO.

La determinación por el sujeto pasivo se efectuará mediante la correspondiente declaración, misma que se presentará de conformidad con las exigencias del Servicio de Rentas Internas.



La declaración efectuada con estas exigencias, es definitiva y vincula al sujeto pasivo, pudiéndose corregir los errores de hecho o de cálculo en que se hubiere incurrido, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la Administración Tributaria.

2.3 DETERMINACIÓN POR EL SUJETO ACTIVO.

El sujeto activo establecerá la obligación tributaria, en todos los casos en que ejerza su potestad determinadora, conforme la normativa legal aplicable, ya sea de manera directa o presuntivamente. La obligación tributaria determinada conforme esta regla causará un recargo del 20% sobre el principal.

2.3.1 LA DETERMINACIÓN DIRECTA.

Este tipo de determinación se la efectúa sobre la base de la declaración del propio sujeto pasivo, de su registros o contabilidad y más documentación que posea, así como de la información y otros datos que posea la administración tributaria en sus bases de datos, o los que arrojen sus sistemas informáticos por efecto del cruce de información con los diferentes contribuyentes o responsables de tributos, con entidades del sector público u otras; así como de otros documentos que existan en poder de terceros, que tengan relación con la actividad gravada o con el hecho generador.



2.3.2 LA DETERMINACIÓN PRESUNTIVA.

Este tipo de determinación se la efectúa cuando no sea posible la determinación directa, ya por falta de declaración del sujeto pasivo, pese a la notificación particular que para el efecto hubiese hecho el sujeto activo ya porque los documentos que respalden su declaración no sean aceptables por una razón fundamental o no presten mérito suficiente para acreditarla. En tales casos, la determinación se fundará en los hechos, indicios, circunstancias y demás elementos ciertos que permitan establecer la configuración del hecho generador y la cuantía del tributo causado, o mediante la aplicación de coeficientes que determine la ley respectiva.

2.3.3 LA DETERMINACIÓN MIXTA.

Es la que realiza la Administración Tributaria en base de los datos requeridos por ella a los contribuyentes o responsables, quienes quedan vinculados por tales datos, para todos los efectos. Al ser forma de determinación, de cierta manera, generada como una especie de acuerdo con los contribuyentes, ya no es utilizada por la Administración Tributaria; por lo que ha sido completamente descartada.

2.4 CADUCIDAD DE LA DETERMINACIÓN TRIBUTARIA.

Se debe tener presente que el tiempo en el que la Administración Tributaria puede ejercer la facultad para determinar la obligación tributaria no puede ser infinita, sino que debe tener un tiempo prudente. Es por ello que la normativa legal ha considerado los siguientes plazos, sin que se requiera pronunciamiento previo:



1. En tres años, contados desde la fecha de la declaración, en los tributos que la ley exija determinación por el sujeto pasivo;
2. En seis años, contados desde la fecha en que venció el plazo para presentar la declaración, respecto de los mismos tributos, cuando no se hubieren declarado en todo o en parte; y,
3. En un año, cuando se trate de verificar un acto de determinación practicado por el sujeto activo o en forma mixta, contado desde la fecha de la notificación de tales actos.

2.5 BASE IMPONIBLE Y TARIFA DEL IMPUESTO.

La base imponible y tarifa del impuesto resultan muy necesarias para la aplicación del impuesto, toda vez que, una vez verificado el hecho generador que lo conforma, se establece la cuantía del tributo.

La Ley de Régimen Tributario Interno, en su artículo 16 de señala que, para establecer la base imponible debe considerarse la totalidad de ingresos netos: que abarca tanto a los ingresos ordinarios; es decir, los que se perciben de forma regular; así como los extraordinarios, eventuales dentro de un ejercicio impositivo; y que al disminuir de las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones, imputables a tales ingresos, se obtiene la base imponible sujeta a imposición en cada ejercicio económico, en base a la tabla impuesta en el artículo 36 de la mencionada ley:¹⁴

¹⁴ Ley de Régimen Tributario Interno: “Art. 16.- Base imponible.- En general, la base imponible está constituida por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios gravados con el impuesto, menos las devoluciones, descuentos, costos, gastos y deducciones, imputables a tales ingresos.”



El Impuesto a la Renta al ser un tipo de impuesto que incide en mayor medida en aquellos contribuyentes con ingresos altos, tiene la característica de ser progresivo. Si se analiza las tarifas contenidas en la tabla constante en el artículo 36 de la Ley de Régimen Tributario Interno¹⁵, se puede observar que a medida que incrementan los ingresos; el porcentaje que se debe aplicar a la tarifa excedente así como el impuesto a la fracción básica también incrementa, con lo que puede evidenciar que la técnica de progresión contemplada en la normativa tributaria ecuatoriana es un mix de la de “progresión por deducción en la base”¹⁶ que para Jarach consiste en un método que al monto imponible se le deduce una suma fija (denominada no imponible, para el caso ecuatoriano, fracción exenta) y de “progresión por categorías” pues sobre cada categoría se debe aplicar una alícuota establecida.

Para las sociedades legalmente establecidas, existe una tarifa única del 22% sobre la Base Imponible, tarifa que no es proporcional, como en el caso de la tarifa establecida para personas naturales.

La tarifa del Impuesto a la Renta para las personas naturales, sean estas obligadas o no a llevar contabilidad o aquellas que estén únicamente bajo relación de dependencia es progresiva y con una exención en la base, ya que para establecer el impuesto causado el sujeto pasivo, con la base imponible determinada deberá ubicarse en el rango correspondiente y restar la fracción básica, a la diferencia obtenida (fracción excedente) se debe

¹⁵ Artículo 36 de la Ley de Régimen Tributario Interno.- “(...) Los rangos de la tabla precedente serán actualizados conforme la variación anual del Índice de Precios al Consumidor de Área Urbana dictado por el INEC al 30 de Noviembre de cada año. El ajuste incluirá la modificación del impuesto sobre la fracción básica de cada rango. La tabla así actualizada tendrá vigencia para el año siguiente.”

¹⁶ Dino Jarach, FINANZAS PUBLICAS Y DERECHO TRIBUTARIO, Pág. 297

aplicar el porcentaje establecido en dicho y adicionar el impuesto sobre dicha fracción básica.

Para el ejercicio fiscal 2015, la tabla de Impuesto a la Renta, fijada mediante resolución de carácter general por el Servicio de Rentas Internas, señala que se causará el Impuesto a la Renta en base a la siguiente tabla:

Cuadro 3:
TABLA DE CÁLCULO DE IMPUESTO A
LA RENTA DEL AÑO 2015

AÑO 2015			
MONEDA: Dólares			
Fracción		Impuesto sobre	
Básica	Excedente	Fracción Básica	Fracción Excedente
-	10.800	0	0%
10.800	13.770	0	5%
13.770	17.210	149	10%
17.210	20.670	493	12%
20.670	41.330	908	15%
41.330	61.980	4.007	20%
61.980	82.660	8.137	25%
82.660	110.190	13.307	30%
110.190	en adelante	21.566	35%

2.6 CRÉDITO TRIBUTARIO.

La normativa tributaria, señala que luego de haber establecido la tarifa del impuesto calculada conforme las reglas mencionadas anteriormente, los contribuyentes tienen derecho a disminuir los valores que tengan derecho por concepto de retenciones en la fuente efectuadas.



Para el caso de Impuesto a la Renta, los valores a ser disminuidos luego del cálculo de la tarifa correspondiente, son los que señalan en el siguiente gráfico:

Cuadro 4:
CRÉDITOS TRIBUTARIOS DE
IMPUESTO A LA RENTA

CRÉDITOS TRIBUTARIOS		VALOR USD \$
(-) ANTICIPO DETERMINADO CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO FISCAL DECLARADO		
(=) IMPUESTO A LA RENTA CAUSADO MAYOR AL ANTICIPO DETERMINADO		
(=) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR ANTICIPO (Aplica para Ejercicios Anteriores al 2010)		
(+) SALDO DEL ANTICIPO PENDIENTE DE PAGO		
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE QUE LE REALIZARON EN EL EJERCICIO FISCAL		
(-) RETENCIONES POR DIVIDENDOS ANTICIPADOS		
(-) RETENCIONES POR INGRESOS PROVENIENTES DEL EXTERIOR CON DERECHO A CRÉDITO TRIBUTARIO		
(-) ANTICIPO DE IMPUESTO A LA RENTA PAGADO POR ESPECTÁCULOS PÚBLICOS		
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO DE AÑOS ANTERIORES		
(-) CRÉDITO TRIBUTARIO GENERADO POR IMPUESTO A LA SALIDA DE DIVISAS	GENERADO EN EL EJERCICIO FISCAL DECLARADO	
	GENERADO EN EJERCICIOS FISCALES ANTERIORES	
(-) EXONERACIÓN Y CRÉDITO TRIBUTARIO POR LEYES ESPECIALES		
SUBTOTAL IMPUESTO A PAGAR		
SUBTOTAL SALDO A FAVOR		

Para el caso de Impuesto al Valor Agregado, el valor a ser disminuido luego del cálculo del impuesto correspondiente constituye el correspondiente



a las retenciones en la fuente por este impuesto, conforme se detalla en el siguiente gráfico:

Cuadro 5:
CRÉDITO TRIBUTARIO DE
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

CRÉDITO TRIBUTARIO	VALOR USD \$
(-) RETENCIONES EN LA FUENTE DE IVA QUE LE HAN SIDO EFECTUADAS EN ESTE PERÍODO	

2.7 Declaración y Pago.

Las declaraciones de impuestos, será presentadas y pagadas por los sujetos pasivos de la obligación tributaria, mediante la forma y fechas establecidas por la Administración Tributaria para cada una de ellas.

Para el Impuesto a la Renta, la declaración es anual y deberá ser presentada y pagada conforme las siguientes reglas:

1. Para las sociedades, el plazo comienza el 1 de febrero del año siguiente al que corresponda la declaración y vence en las siguientes fechas, según el noveno dígito del número del Registro Único de Contribuyentes (RUC) de la sociedad.

Cuadro 6:
PLAZO PARA LA DECLARACIÓN DE
IMPUESTO A LA RENTA DE SOCIEDADES

Si el noveno dígito es	Fecha de vencimiento (hasta el día)
1	10 de abril
2	12 de abril
3	14 de abril
4	16 de abril
5	18 de abril
6	20 de abril
7	22 de abril
8	24 de abril
9	26 de abril
0	28 de abril

2. Para las personas naturales y sucesiones indivisas, el plazo para la declaración comienza el 1 de febrero del año inmediato siguiente al que corresponde la declaración y vence en las siguientes fechas, según el noveno dígito del número del Registro Único de Contribuyentes (RUC) del declarante, cédula de identidad o pasaporte, según el caso:

Cuadro 7:
PLAZO PARA LA DECLARACIÓN DE IMPUESTO
A LA RENTA DE PERSONAS NATURALES
Y SUCESIONES INDIVISAS

Si el noveno dígito es	Fecha de vencimiento (hasta el día)
1	10 de marzo
2	12 de marzo
3	14 de marzo
4	16 de marzo
5	18 de marzo
6	20 de marzo
7	22 de marzo



8	24 de marzo
9	26 de marzo
0	28 de marzo

Cuando una fecha de vencimiento coincida con días de descanso obligatorio o feriados, aquella se trasladará al siguiente día hábil.

Si el sujeto pasivo presentare su declaración luego de haber vencido el plazo mencionado anteriormente, a más del impuesto respectivo, deberá pagar los correspondientes intereses y multas que serán liquidados en la misma declaración, de conformidad con lo que disponen el Código Tributario y la Ley de Régimen Tributario Interno.

Para el Impuesto al Valor Agregado, los sujetos pasivos que efectúen transferencias de bienes o presten servicios gravados con tarifa 12% del Impuesto al Valor Agregado, y aquellos que realicen compras o pagos por las que deban efectuar la retención en la fuente del Impuesto al Valor Agregado, están obligados a presentar una declaración mensual de las operaciones gravadas con este tributo, realizadas en el mes inmediato anterior y a liquidar y pagar el Impuesto al Valor Agregado causado, conforme las siguientes reglas.

1. Los sujetos pasivos que transfieran bienes o presten servicios gravados únicamente con tarifa 0%, así como aquellos que estén sujetos a la retención total del IVA causado, presentarán declaraciones semestrales; sin embargo, si tales sujetos pasivos deben actuar también como agentes de retención del IVA, obligatoriamente sus declaraciones serán mensuales.

Las obligaciones mencionadas en este artículo, deberán ser cumplidas aunque en uno o varios períodos no se hayan registrado ventas de bienes o prestaciones de servicios, no se hayan producido adquisiciones o no se hayan efectuado retenciones por el Impuesto al Valor Agregado, excepto para el caso de las personas naturales no obligadas a llevar contabilidad, que importen servicios gravados, cuyas obligaciones como contribuyentes por el IVA retenido, estarán ligadas únicamente al período en el cual realizaron la importación del servicio gravado.

Los sujetos pasivos que deban presentar su declaración semestral se sujetarán a los días descritos anteriormente, excepto los agentes de retención que deberán presentar la declaración mensual, atendiendo al noveno dígito del número del Registro Único de Contribuyentes (RUC), en los meses señalados:

Cuadro 8:
PLAZO PARA LA DECLARACIÓN DE
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO SEMESTRAL

Semestre	Fecha de vencimiento
Enero a Junio	Julio
Julio a Diciembre	Enero

2. Los sujetos pasivos del IVA declararán el impuesto de las operaciones que realicen mensualmente y pagarán los valores correspondientes a su liquidación en el siguiente mes, hasta las fechas que se indican a continuación, atendiendo al noveno dígito del número del Registro Único de Contribuyentes (RUC):

Cuadro 9:
PLAZO PARA LA DECLARACIÓN DE
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO MENSUAL

Si el noveno dígito es	Fecha de vencimiento (hasta el día)
1	10 del mes siguiente
2	12 del mes siguiente
3	14 del mes siguiente
4	16 del mes siguiente
5	18 del mes siguiente
6	20 del mes siguiente
7	22 del mes siguiente
8	24 del mes siguiente
9	26 del mes siguiente
0	28 del mes siguiente

2.8 Ejercicio de la Determinación por parte del Departamento de Gestión Tributaria.

En el caso de errores en las declaraciones cuya solución no modifique el impuesto a pagar o implique diferencias a favor del contribuyente, siempre que con anterioridad no se hubiere establecido y notificado el error por la administración éste podrá enmendar los errores, presentando una declaración sustitutiva, dentro del año siguiente a la presentación de la declaración. Cuando la indicada enmienda se origine en procesos de control de la propia administración tributaria y si así ésta lo requiere, la declaración sustitutiva podrá ser efectuada hasta dentro de los seis años siguientes a la presentación de la declaración y solamente sobre los rubros requeridos por la Administración Tributaria.



El Servicio de Rentas Internas notificará a los contribuyentes sobre las diferencias que se haya detectado en las declaraciones del propio contribuyente, por las que se detecte que existen diferencias a favor del fisco y los conminará para que presenten las respectivas declaraciones sustitutivas y cancelen las diferencias, disminuyan el crédito tributario o las pérdidas, en un plazo no mayor a veinte días contados desde el día siguiente de la fecha de la notificación.

Si dentro del plazo señalado en el párrafo anterior, el contribuyente no hubiere presentado la declaración sustitutiva, el departamento de Gestión Tributaria del Servicio de Rentas Internas procede a emitir la correspondiente "Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración" o "Resolución de Aplicación de Diferencias" y dispondrá su notificación y cobro inmediato, incluso por la vía coactiva o la afección que corresponda a las declaraciones siguientes, sin perjuicio de las acciones penales a que hubiere lugar, si se tratare de impuestos percibidos o retenidos.

Si al confrontar la información de las declaraciones del contribuyente con otras informaciones proporcionadas por el propio contribuyente o por terceros, el Servicio de Rentas Internas detecta la omisión de ingresos, exceso de deducciones o deducciones no permitidas por la ley o cualquier otra circunstancia que implique diferencias a favor del Fisco, comunica al sujeto pasivo conminándole a que presente la correspondiente declaración sustitutiva, en el plazo no mayor a veinte días. Si dentro de tal plazo el contribuyente no hubiere presentado la declaración sustitutiva, el Servicio de Rentas Internas procede a emitir la correspondiente "Liquidación de Pago por Diferencias en la Declaración" o "Resolución de Aplicación de Diferencias" y dispone su notificación y cobro inmediato, incluso por la vía coactiva o la afección que corresponda a las declaraciones siguientes, sin perjuicio de las



acciones penales a que hubiere lugar, si se tratare de impuestos percibidos o retenidos.

Si el Servicio de Rentas Internas detecta inconsistencias en las declaraciones o en los anexos que presente el contribuyente, siempre que no generen diferencias a favor de la Administración Tributaria, notificará al sujeto pasivo con la inconsistencia detectada, otorgando el plazo de 10 días para que presente la respectiva declaración o anexo de información sustitutivo, corrigiendo los errores detectados. La falta de cumplimiento de lo comunicado por la Administración Tributaria constituye contravención, que se sanciona de conformidad con la ley. Es de anotar que la imposición de la sanción no exime al sujeto pasivo del cumplimiento de su obligación, pudiendo la Administración Tributaria notificar nuevamente la inconsistencia y sancionar el incumplimiento. La reincidencia se sancionará de conformidad con lo previsto por el Código Tributario.

El Servicio de Rentas Internas notifica a los sujetos pasivos las diferencias que haya detectado en sus declaraciones, tanto aquellas que impliquen valores a favor del fisco por concepto de impuestos, intereses y multas, como aquellas que disminuyan el crédito tributario o las pérdidas declaradas, y los conmina para que presenten las respectivas declaraciones sustitutivas y cancelen las diferencias o disminuyan las pérdidas o crédito tributario determinado, o en su caso, justifiquen las diferencias notificadas, en un plazo no mayor a veinte días contados desde el día siguiente de la notificación.

La declaración sustitutiva modificará únicamente los valores comunicados por la Administración Tributaria. Además el sujeto pasivo deberá corregir



todas las declaraciones de impuestos o de anexos de información que tengan relación con la declaración sustituida.

Como se indicó en los párrafos anteriores, el Estatuto Orgánico por Procesos del Servicio de Rentas Internas señala que el control de la determinación es efectuado por el departamento de gestión tributaria, debido a que esta se encuentra encaminada a errores específicos en determinados rubros que conforman la declaración de impuestos.

Inclusive, este tipo de control cumple con el fin de generar celeridad en los cambios que deban ser efectuados y conlleva un plazo relativamente inferior a la desarrollar un proceso de control integral a todos los rubros de la declaración impositiva, estableciendo plazos específicos para que los sujetos pasivos puedan corregirla.

2.9 Análisis de los procesos de determinación y control tributario del departamento de Gestión Tributaria.

La facultad determinadora desempeñada por el departamento de gestión tributaria de la Dirección Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas de manera focalizada a cierto o ciertos rubros de la declaración impositiva permitió que los ejercicios fiscales 2014 y 2015, se efectuaran 49 y 33 procesos de control, encaminados a la corrección de declaraciones, con una generación de deuda de USD \$ 535.545,02 en el ejercicio fiscal 2014 y de USD \$ 541.128,63 en el ejercicio fiscal 2015 respectivamente, conforme se expone en el siguiente cuadro:

Cuadro 10:
NÚMERO DE PROCESOS DE CONTROL Y DE GENERACIÓN DE DEUDA
EFFECTUADOS POR EL DEPARTAMENTO DE GESTIÓN TRIBUTARIA
EN EL AÑO 2014

PROVINCIA	TIPO	AÑO 2014	
		No. CASOS	VALOR USD \$
AZUAY	Deuda generada	37	360.373,86
CAÑAR	Deuda generada	6	63.791,12
MORONA SANTIAGO	Deuda generada	6	111.380,04
TOTAL ZONAL 6		49	535.545,02

Cuadro 11:
NÚMERO DE PROCESOS DE CONTROL Y DE GENERACIÓN DE DEUDA
EFFECTUADOS POR EL DEPARTAMENTO DE GESTIÓN TRIBUTARIA
EN EL AÑO 2015

PROVINCIA	TIPO	AÑO 2015	
		No. CASOS	VALOR USD \$
AZUAY	Deuda generada	6	114.761,73
CAÑAR	Deuda generada	16	237.236,45
MORONA SANTIAGO	Deuda generada	11	189.130,45
TOTAL ZONAL 6		33	541.128,63

Es de aclarar que la generación de deuda indicada no implica necesariamente que el sujeto pasivo sujeto a control por el departamento de gestión tributaria haya cancelado los valores generados.

Respecto a la deuda efectiva, se puede mencionar que en el ejercicio fiscal 2014, el departamento de gestión tributaria de la Dirección Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas, estableció un monto total de recaudación



efectiva de USD \$ 343.831,98. En el ejercicio fiscal 2015, este monto ascendió a USD \$ 294.195,26, conforme el siguiente detalle:

Cuadro 12:
NÚMERO DE PROCESOS DE CONTROL Y DE RECAUDACIÓN
EFFECTIVA EFECTUADOS POR EL DEPARTAMENTO DE GESTIÓN
TRIBUTARIA EN EL AÑO 2014

PROVINCIA	TIPO	AÑO 2014	
		No. CASOS	VALOR USD \$
AZUAY	Recaudación efectiva	41	268.832,25
CAÑAR	Recaudación efectiva	15	72.901,49
MORONA SANTIAGO	Recaudación efectiva	3	2.098,24
TOTAL ZONAL 6		59	343.831,98

Cuadro 13:
NÚMERO DE PROCESOS DE CONTROL Y DE RECAUDACIÓN
EFFECTIVA EFECTUADOS POR EL DEPARTAMENTO DE GESTIÓN
TRIBUTARIA EN EL AÑO 2015

PROVINCIA	TIPO	AÑO 2015	
		No. CASOS	VALOR USD \$
AZUAY	Recaudación efectiva	12	277.090,27
CAÑAR	Recaudación efectiva	6	17.104,99
MORONA SANTIAGO	Recaudación efectiva	-	-
TOTAL ZONAL 6		18	294.195,26



2.10 Ejercicio de la Determinación por parte del Departamento de Auditoría Tributaria.

Por otro lado, los procesos de determinación integral efectuada por la Administración Tributaria son desarrollados por el departamento de Auditoría Tributaria, quienes son los encargados de verificar la correcta determinación del sujeto pasivo de los impuestos a los grandes contribuyentes y contribuyentes especiales.

Es de indicar que el proceso de determinación integral es el que se efectúa a todos los rubros de la declaración impositiva. Para cumplir con este proceso, conforme el Código Tributario, la Administración Tributaria, emitirá la correspondiente orden de determinación con la que se notificará al sujeto pasivo.

La normativa legal antes indicada, adicionalmente señala que para su validez, la orden de determinación que se emita contendrá los siguientes requisitos:

1. Identificación de la autoridad que la emite.
2. Número de la orden de determinación.
3. Nombres y apellidos, razón social o denominación del sujeto pasivo, según corresponda.
4. Número de registro único de contribuyentes o de cédula de identidad o de documento de identificación del sujeto pasivo.
5. Nombres y apellidos, y, número de registro único de contribuyentes o de cédula de identidad o de documento de identificación del representante legal, de ser el caso.
6. Dirección del domicilio fiscal del sujeto pasivo.



7. Obligaciones tributarias a determinar.
8. Funcionario responsable del proceso de determinación.
9. Lugar y fecha de emisión.
10. Razón de la notificación.

Concluido el proceso de verificación, cruce de información, análisis de las declaraciones, informes, sistemas, procesos y demás documentos se levantará la correspondiente acta borrador de determinación tributaria, en la cual, en forma motivada, se establecerán los hechos que dan lugar a la determinación de valores a favor del Fisco por concepto de impuestos, intereses, multas y recargos aplicables, o de valores a favor del sujeto pasivo.

Las actas de determinación contendrán los siguientes requisitos:

1. Identificación de la autoridad que la emite.
2. Número del acta de determinación.
3. Nombres y apellidos, razón social o denominación del sujeto pasivo, según corresponda.
4. Número de registro único de contribuyentes o de cédula de identidad o de documento de identificación del sujeto pasivo.
5. Nombres y apellidos, y, número de registro único de contribuyentes o de cédula de identidad o de documento de identificación del representante legal, de ser el caso.
6. Nombres y apellidos, y, número de registro único de contribuyentes del contador, de ser el caso.
7. Dirección del domicilio fiscal del sujeto pasivo.
8. Obligaciones tributarias a las que se refiere la determinación tributaria.
9. Fundamentos de hecho y de derecho de cada una de las glosas.



10. Valor del impuesto causado y a pagar según corresponda.
11. Valor de las multas y recargos que correspondan.
12. Tasas de interés por mora tributaria aplicables a los correspondientes períodos.
13. Lugar y fecha de emisión del acta de determinación.
14. Firma del funcionario responsable del proceso de determinación.

El acta borrador de determinación tributaria será revisada por el funcionario responsable del proceso de determinación conjuntamente con el sujeto pasivo, para lo cual la Administración Tributaria dispondrá de su comparecencia mediante un oficio debidamente notificado al sujeto pasivo. Durante la comparecencia se entregará al contribuyente un ejemplar del acta borrador correspondiente y la Administración Tributaria explicará las diferencias encontradas, los cálculos efectuados y los fundamentos de hecho y de derecho expuestos en el acta de determinación, finalizado lo cual se levantará un acta en la que se sentará razón de la comparecencia, y de darse el caso, se expondrán las observaciones efectuadas por el sujeto pasivo; la elaboración de esta acta seguirá el procedimiento establecido en el artículo referente a requerimientos de información dentro de un proceso de determinación tributaria.

A partir del día siguiente a la revisión del acta borrador, el sujeto pasivo tendrá el plazo improrrogable de veinte días para aceptar las glosas y los valores determinados, total o parcialmente de conformidad con el artículo 49 del Código Tributario, mediante la presentación de una declaración sustitutiva, y/o para fundamentar sus reparos al acta borrador, para lo cual deberá presentar a la Administración Tributaria los respectivos documentos de descargo, en cuyo caso se elaborará un acta en la que se sentará razón de la información y de la documentación recibida; la elaboración de esta acta



seguirá el procedimiento establecido para la recepción de información dentro de un proceso de determinación tributaria.

Si pese a la notificación de comparecencia hecha por la Administración Tributaria, el sujeto pasivo no acudiere a la revisión conjunta del acta borrador, se le notificará con un ejemplar de la misma, mediante un oficio en el que se indique su inasistencia. En este caso, el plazo de 20 días indicado en el inciso anterior se contabilizará desde la fecha de notificación del acta borrador.

Transcurrido el plazo de veinte días mencionado, el funcionario responsable realizará el análisis pertinente de la información y documentación presentada por el sujeto pasivo en este lapso, luego de lo cual elaborará el acta de determinación final, que suscrita por el Director General, Director Regional o Director Provincial, en su caso, será notificada al sujeto pasivo, sentándose en la misma la razón de la notificación. En el caso de que el sujeto pasivo exprese, luego de la revisión conjunta del acta borrador, su conformidad con la totalidad de los valores determinados la Administración Tributaria podrá emitir y notificar el acta de determinación final de determinación luego de recibida, por parte del sujeto pasivo, la conformidad con el acta borrador y la correspondiente declaración sustitutiva, sin necesidad que culmine el plazo de veinte días mencionado anteriormente. Sobre la declaración sustitutiva mediante la cual se acepte total o parcialmente glosas o valores determinados por la Administración Tributaria, el sujeto pasivo podrá solicitar facilidades de pago, en los términos previstos en el Código Tributario.

El acta de determinación final deberá contener los mismos requisitos previstos para las actas borrador, excepto el señalado en el numeral 14.



El recargo contemplado en el artículo 90 del Código Tributario no será aplicable sobre los valores contenidos en un acta borrador de determinación que fuesen aceptados total o parcialmente por el sujeto pasivo mediante la presentación de su conformidad y su declaración sustitutiva dentro de los 20 días siguientes a su lectura.

2.11 Análisis de los procesos de determinación y control tributario del departamento de Auditoría Tributaria.

De lo mencionado anteriormente, el departamento de Auditoría Tributaria de la Dirección Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas, en el ejercicio fiscal 2014 generó un total de deuda de USD \$ 12.841.441,25 dólares. En el ejercicio fiscal 2015 el monto por este concepto alcanzó USD \$ 25.412.353,12, conforme se detalla a continuación:

Cuadro 14:
GENERACIÓN DE DEUDA EN LOS PROCESOS DE CONTROL
EFFECTUADOS POR EL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA TRIBUTARIA
EN EL AÑO 2014

PROVINCIA	TIPO	AÑO 2014
		VALOR USD \$
AZUAY	Deuda generada	12.401.651,34
CAÑAR	Deuda generada	362.398,68
MORONA SANTIAGO	Deuda generada	77.391,23
TOTAL ZONAL 6		12.841.441,25

Cuadro 15:
GENERACIÓN DE DEUDA EN LOS PROCESOS DE CONTROL
EFFECTUADOS POR EL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA TRIBUTARIA
EN EL AÑO 2015

PROVINCIA	TIPO	AÑO 2015
		VALOR USD \$
AZUAY	Deuda generada	25.043.578,88
CAÑAR	Deuda generada	229.231,51
MORONA SANTIAGO	Deuda generada	139.542,73
TOTAL ZONAL 6		25.412.353,12

Es de aclarar que la generación de deuda indicada no implica necesariamente que el sujeto pasivo sujeto a control por el departamento de auditoría tributaria haya cancelado los valores generados.

Respecto a la deuda efectiva, se puede mencionar que en el ejercicio fiscal 2014, el departamento de auditoría tributaria de la Dirección Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas, estableció un monto total de recaudación efectiva de USD \$ 2.651.274,62. En el ejercicio fiscal 2015, este monto ascendió a USD \$ 614.078,17, conforme el siguiente detalle:

Cuadro 16:
MONTO DE RECAUDACIÓN EFECTIVA EFECTUADO
POR EL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA TRIBUTARIA
EN EL AÑO 2014

PROVINCIA	TIPO	AÑO 2014
		VALOR USD \$
AZUAY	Recaudación efectiva	2.590.296,41
CAÑAR	Recaudación efectiva	-
MORONA SANTIAGO	Recaudación efectiva	60.978,21
TOTAL ZONAL 6		2.651.274,62



Cuadro 17:
MONTO DE RECAUDACIÓN EFECTIVA EFECTUADO
POR EL DEPARTAMENTO DE AUDITORÍA TRIBUTARIA
EN EL AÑO 2015

PROVINCIA	TIPO	AÑO 2015
		VALOR USD \$
AZUAY	Recaudación efectiva	614.078,17
CAÑAR	Recaudación efectiva	-
MORONA SANTIAGO	Recaudación efectiva	-
TOTAL ZONAL 6		614.078,17



CAPÍTULO 3

3.1 PETICIONES DE DEVOLUCIÓN, RECLAMOS ADMINISTRATIVOS Y ANÁLISIS.

Para iniciar el análisis, es necesario desarrollar y aclarar los tipos de devoluciones y reclamos que los contribuyentes y responsables de la obligación tributaria pueden presentar conforme la normativa tributaria.

El primero hace referencia a las peticiones y reclamos de devolución de impuestos; es decir, nace por el derecho constitucional de garantizar que el contribuyente o responsable de la obligación tributaria cancele lo que deba conforme su situación económica ordene, ni más ni menos.

Por ello, la normativa ecuatoriana ha establecido en sus artículos 122 y 123 del Código Tributario dos tipos de devoluciones por errores en el pago de impuestos: el pago indebido y pago en exceso.

El segundo hace referencia a los valores de Impuesto al Valor Agregado pagados por los contribuyentes en los que existe una devolución y sobre los cuales, el pago efectuado inicialmente se encuentra correctamente cancelado.

El propósito principal de este tipo de devoluciones es el favorecer a determinados sectores económicos o grupos de atención prioritaria para el Estado, a través de la devolución del IVA o de su ámbito de aplicación, buscando proveer un beneficio tributario o un incentivo a la actividad



económica y productiva, además de la promoción del ahorro, la inversión o la reinversión.

3.2 Pago Indebido.

Se considerará pago indebido, el que se realice por un tributo no establecido legalmente o del que haya exención por mandato legal; el efectuado sin que haya nacido la respectiva obligación tributaria, conforme a los supuestos que configuran el respectivo hecho generador. En iguales condiciones, se considerará pago indebido aquel que se hubiere satisfecho o exigido ilegalmente o fuera de la medida legal.

De lo señalado, se desprende que aquel sujeto pasivo cuya base imponible no superó la fracción excedente establecida para un determinado ejercicio económico; sin embargo, le fueron efectuadas retenciones en la fuente de Impuesto a la Renta tiene derecho a la devolución de dichos valores pagados por concepto de impuesto a la renta (retenidos), por cuanto fueron efectuados sin que haya existido la obligación de realizar un pago al Estado por este concepto.

En el caso de Impuesto al Valor Agregado u otros impuestos, el pago indebido se configura en el momento en el que la determinación efectuada por el sujeto pasivo contiene errores en los que, al realizar las correcciones necesarias, se establece que no debía cancelar valor alguno y consecuentemente el valor cancelado en su determinación inicial constituye pago indebido.



3.3 Pago en Exceso.

El Código Tributario define al Pago en Exceso como aquel que resulte en demasía en relación con el valor que debió pagarse al aplicar la tarifa prevista en la ley sobre la respectiva base imponible.

Adicionalmente indica que la administración tributaria, previa solicitud del contribuyente, procederá a la devolución de los saldos en favor de éste, que aparezcan como tales en sus registros, en los plazos y en las condiciones que la ley y el reglamento determinen, siempre y cuando el beneficiario de la devolución no haya manifestado su voluntad de compensar dichos saldos con similares obligaciones tributarias pendientes o futuras a su cargo.

Señala además que si el contribuyente no recibe la devolución dentro del plazo máximo de seis meses de presentada la solicitud o si considera que lo recibido no es la cantidad correcta, tendrá derecho a presentar en cualquier momento un reclamo formal para la devolución, en los mismos términos previstos en este Código para el caso de pago indebido.

Contrariamente a lo señalado anteriormente, a diferencia del pago indebido, el pago en exceso de Impuesto a la Renta se configura cuando el monto de las retenciones en la fuente supera el de la cuantía del tributo; es decir, el contribuyente si se encontraba en la obligación de cancelar impuesto a la renta; sin embargo, producto de las retenciones en la fuente, esta obligación se desvaneció y por el contrario, se generó un saldo a favor del sujeto pasivo.



3.4 Peticiones de devolución por pagos debidos.

Las peticiones de devolución surgen ante la necesidad de establecer beneficios tributarios a determinados sectores económicos o grupos de personas en los cuales existe un interés particular del Estado. Se debe recordar que la política tributaria tiene como uno de sus ejes, el garantizar y promover el desarrollo económico e igualitario de la población.

Entre estos tipos de devolución, se puede encontrar a las siguientes devoluciones:

- a.** Devolución a los Gobiernos Autónomos Descentralizados.
- b.** Devolución a los Exportadores de bienes y/o servicios.
- c.** Devolución a personas adultas mayores.
- d.** Devolución a personas con discapacidad.
- e.** Devolución a ejecutores de convenios internacionales.
- f.** Devolución a Proveedores de Exportadores.
- g.** Devolución por Turismo Receptivo.
- h.** Devolución a la Junta de Beneficencia de Guayaquil, el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, Fe y Alegría, Sociedad de Lucha Contra el Cáncer -SOLCA-, Cruz Roja Ecuatoriana, Fundación Oswaldo Loor y las universidades y escuelas politécnicas privadas.
- i.** Devolución de IVA por transporte de carga al extranjero.
- j.** Devolución de IVA por transporte público urbano por la adquisición de chasises y carrocerías.



3.5 Reclamo Administrativo.

El Código Tributario establece que los contribuyentes, responsables, o terceros que se creyeren afectados, en todo o en parte, por un acto determinativo de obligación tributaria, por verificación de una declaración, estimación de oficio o liquidación, podrán presentar su reclamo ante la autoridad de la que emane el acto, dentro del plazo de veinte días, contados desde el día hábil siguiente al de la notificación respectiva.

Este reclamo atiende principalmente al desacuerdo que existe de los contribuyentes o responsables de la obligación tributaria respecto a los actos de determinación emanados por la administración tributaria, pudiendo ser estos, los reclamos presentados en contra de las actas de determinación tributaria o de las liquidaciones por diferencias detectadas.

Respecto al proceso de devolución o reclamo administrativo, ya sea por pagos indebidos o en exceso, por beneficios de devolución, por actos de determinación tributaria o por liquidaciones por diferencias detectadas, se debe seguir el proceso reglado señalado en la normativa legal tributaria vigente.

Se aplica entonces, la facultad resolutive de la Administración, siendo desarrollada por el departamento de devolución de Impuestos y por el departamento de Reclamos Administrativos, quienes dan contestación motivada a las peticiones de devolución y reclamos administrativos conforme la normativa legal aplicable, según se desarrolla a continuación.



3.6 Comparecencia.

La normativa legal tributaria del Ecuador señala que, en toda reclamación o petición administrativa, comparecerán los reclamantes, personalmente o por medio de su representante legal o procurador, debiendo éste legitimar o demostrar su personería desde que comparece, a menos que por motivos fundados se solicite a la administración un término prudencial para el efecto, en cuyo caso se le concederá por un tiempo no inferior a ocho días si el representado estuviere en el Ecuador, ni menor de treinta días si se hallare en el exterior.

Indica adicionalmente que de no legitimar la personería en el plazo concedido, se tendrá como no presentado el reclamo, sin perjuicio de las responsabilidades a que hubiere lugar en contra del compareciente.

3.7 Reclamo Conjunto.

Para los procesos de devolución o reclamos administrativos podrán reclamar en un mismo escrito dos o más personas, siempre que sus derechos o el fundamento de sus reclamos tengan como origen un mismo hecho generador.

En el casos que los reclamantes sean tres o más, se encuentran obligados a nombrar un procurador común, con quien se contará en el trámite del reclamo, y si no lo hicieren lo designará la autoridad tributaria.



3.8 Contenido del Reclamo.

La petición de devolución o reclamo administrativo se presentará por escrito y deberán contener:

1. La designación de la autoridad administrativa ante quien se la formule;
2. El nombre y apellido del compareciente; el derecho por el que lo hace; el número del registro de contribuyentes, o el de la cédula de identidad, en su caso.
3. La indicación de su domicilio permanente, y para notificaciones, el que señale;
4. Mención del acto administrativo objeto del reclamo y la expresión de los fundamentos de hecho y de derecho en que se apoya, expuestos clara y sucintamente;
5. La petición o pretensión concreta que se formule; y,
6. La firma del compareciente, representante o procurador y la del abogado que lo patrocine.

Es importante mencionar que a la reclamación se adjuntarán las pruebas de que se disponga o se solicitará la concesión de un plazo para el efecto.

3.9 Complementación del Reclamo.

Si la petición de devolución o reclamo administrativo fuere obscura o no reuniere los requisitos establecidos, la administración tributaria dispondrá



que se la aclare o complete en el plazo de diez días; y, de no hacerlo se tendrá por no presentada la petición o reclamo.

3.10 Prescripción.

Las peticiones de devolución y reclamos administrativos deben tener un tiempo en el cual puedan ser efectivas por parte de los contribuyentes o responsables; es decir, no se podría indicar que las peticiones de devolución por pagos debidos, indebidos o en exceso, así como los reclamos administrativos en contra de los actos de determinación tributaria o de liquidaciones por diferencias prescindan de este tiempo. Por lo tanto, la normativa y la jurisprudencia han concordado en establecer un determinado tiempo, indicado a continuación:

El segundo inciso del artículo 305 del Código Tributario, señala que la acción de pago indebido o del pago en exceso prescribirá en el plazo de tres años, contados desde la fecha del pago. La prescripción se interrumpirá con la presentación del reclamo o de la demanda. En el caso de no existir pago, ésta se contará desde la fecha de declaración original.

El plazo para las peticiones de devolución por pagos debidos, prescribirán en el plazo de cinco años, constados desde la fecha de declaración.

En ambos casos, se generará la pérdida del derecho para hacer efectiva la devolución si no se la ejerce dentro del plazo señalado.

Para el caso de los reclamos administrativos en contra de los actos de determinación tributaria o de liquidaciones por diferencias, el plazo para



reclamarlos prescribe en el plazo de veinte días, contados desde el día hábil siguiente al de la notificación respectiva.

3.11 Procedimiento de oficio.

Luego de que la petición de devolución o reclamo administrativo sea claro y reúna los requisitos establecidos en la normativa legal tributaria, se da por admitida a trámite. Posteriormente, se inicia el proceso de sustanciación; por lo que, la autoridad competente o el funcionario designado por ella la impulsará de oficio, sin perjuicio de atender oportunamente las peticiones de los interesados. Al efecto se ordenará en una misma providencia la práctica de todas las diligencias de trámite que, por su naturaleza, puedan realizarse de manera simultánea y no requieran trámite sucesivo, prescindiéndose de diligencias innecesarias.

La Administración Tributaria llamada a dictar la resolución correspondiente designará a un funcionario de la misma administración para que, bajo su vigilancia y responsabilidad, sustancie el reclamo administrativo o petición de devolución, suscribiendo providencias, solicitudes, despachos, y demás actuaciones necesarias para la tramitación de la petición o reclamo.

Las resoluciones que tome el delegado tendrán la misma fuerza jurídica y podrán ser susceptibles de los recursos que tienen las resoluciones de la autoridad tributaria que delegó.



3.12 Medios de Prueba.

En el procedimiento administrativo, incluida las peticiones o reclamos de devolución, son admisibles todos los medios de prueba que la ley establece, salvo la confesión de funcionarios y empleados públicos.

La prueba testimonial será admitida sólo cuando por la naturaleza del asunto no pudiere acreditarse de otro modo, hechos que influyan en la determinación de la obligación tributaria.

3.13 Plazo de Prueba.

Dentro del proceso de sustanciación, la normativa tributaria vigente menciona que se podrá conceder un plazo probatorio cuando lo solicite el reclamante o interesado o sea necesario para esclarecer de los hechos materia del reclamo administrativo o petición de devolución.

Este plazo de prueba será fijado de acuerdo a la importancia o complejidad de esos hechos, pero en ningún caso excederá de treinta días.

3.14 Audiencia.

La Administración Tributaria, hasta veinte días antes de vencerse el plazo que tiene para resolverlo, podrá, si a su juicio fuere necesario, señalar día y hora para la realización de una audiencia, en la que el interesado alegue en su defensa o se esclarezcan puntos materia de la reclamación administrativa o petición de devolución.



3.15 Resolución.

La resolución administrativa tiene como fin el dar contestación motivada a las peticiones de devolución o reclamos administrativos presentados por los contribuyentes o responsables de la obligación tributaria dentro del plazo señalado en la normativa legal tributaria vigente.

En la resolución administrativa citará la documentación y actuaciones que las fundamentan y de las disposiciones legales aplicadas. Decidirán también todas las cuestiones planteadas por los interesados y aquellas otras derivadas del expediente o de los expedientes acumulados.

Adicionalmente, la resolución administrativa, es la manera de exteriorizar la voluntad de la Administración Tributaria, genera garantía de derechos de los contribuyentes y se producen efectos jurídicos. Esta manifestación de la voluntad de la Administración Tributaria, tiene las siguientes características:

1. **Es de manifestación escrita;** es decir, se plasma mediante un documento en el cual, se refleja la voluntad del funcionario así como el conjunto de motivaciones que orientaron esa voluntad para actuar en un determinado sentido. Permite hacer conocer a los contribuyentes o responsables su contenido y los efectos jurídicos que produce.
2. **Motivación;** es decir, es necesario para dar validez del acto administrativo, y en señala los fundamentos para que la administración haya tomado una decisión determinada. Es la relación entre la interacción de las normas tributarias, generando la



posibilidad de que los contribuyentes conozcan las causas que sirvieron de sustento y las normas aplicables que motivaron el acto administrativo.

Consecuentemente, el segundo numeral del artículo 139 del Código Tributario indica que se produce la invalidez del acto administrativo cuando hubieren sido dictados con prescindencia de las normas de procedimiento o de las formalidades que la ley prescribe, siempre que se haya obstado el derecho de defensa o que la omisión hubiere influido en la decisión de la petición o reclamo.

3.16 Plazo para resolver.

Las resoluciones administrativas se expedirán en el plazo de 120 días hábiles, contados desde el día hábil siguiente al de la presentación del reclamo, o al de la aclaración o ampliación que disponga la Administración Tributaria, exceptuándose los siguientes casos:

1. Cuando se requiera datos o informes solicitados por el reclamante, o del que se decida prescindir de ellos, el plazo correrá desde el día hábil siguiente al de la recepción de ellos.
2. Cuando se requiera plazo de prueba o en el caso de determinaciones complementaria, el plazo se contará desde el día hábil siguiente al vencimiento de los plazos allí detallado.



3.17 Notificación.

La notificación de la resolución administrativa tiene como fin el de hacer conocer al contribuyente o interesado respecto de la decisión tomada por la Administración Tributaria.

El Código tributario, señala que la notificación de los actos administrativos, será notificará a los peticionarios o reclamantes y a quienes puedan resultar directamente afectados por esas decisiones.

En consecuencia, la notificación no será eficaz respecto de quien no se hubiere efectuado la notificación.

Los medios o formas de notificación establecidos por la normativa señalada, indica a los siguientes:

1. En persona;
2. Por boleta;
3. Por correo certificado o por servicios de mensajería;
4. Por la prensa;
5. Por oficio;
6. A través de la casilla judicial que se señale;
7. Por correspondencia postal, efectuada mediante correo público o privado, o por sistemas de comunicación, facsimilares, electrónicos y similares, siempre que éstos permitan confirmar inequívocamente la recepción;
8. Por constancia administrativa escrita de la notificación, cuando por cualquier circunstancia el deudor tributario se acercare a las oficinas de la administración tributaria;



9. En el caso de personas jurídicas o sociedades o empresas sin personería jurídica, la notificación podrá ser efectuada en el establecimiento donde se ubique el deudor tributario y será realizada a éste, a su representante legal, a cualquier persona expresamente autorizada por el deudor, al encargado de dicho establecimiento o a cualquier dependiente del deudor tributario. Existe notificación tácita cuando no habiéndose verificado notificación alguna, la persona a quien ha debido notificarse una actuación efectúe cualquier acto o gestión por escrito que demuestre inequívocamente su conocimiento. Se considerará como fecha de la notificación aquella en que se practique el respectivo acto o gestión, por parte de la persona que debía ser notificada; y,
10. Por el medio electrónico previsto en el artículo 56 de la Ley de Comercio Electrónico.”¹⁷.

3.18 Control tributario en los procesos de devolución de impuestos

Los procesos de devolución de impuestos son desarrollados por el departamento de devoluciones, quienes son los encargados de atender las peticiones y/o reclamos administrativos de devoluciones de impuestos propuestos por los contribuyentes.

Este tipo de verificación implica que las devoluciones deben ser efectuadas en base al principio de celeridad consagrado en la Administración Tributaria y principalmente encaminada a no propender a intervenir en los

¹⁷ Artículo 107 del Código Tributario.



procesos de control desarrollados por los departamentos de gestión y auditoría tributaria.

Para cumplir con esta función, el departamento de devoluciones de impuestos efectúa un análisis de la determinación del sujeto pasivo, este control, a diferencia de del análisis realizado por los departamento de gestión y auditoría tributaria, en los cuales se realiza la contabilidad, los registros y documentos que lo soportan, se enfoca en la información contenida en las bases de datos con la que cuenta la Administración Tributaria.

Por lo tanto, a pesar de lo indicado, de la tramitación de las devoluciones de impuestos se pueden presentar los siguientes escenarios:

- a. Que, la determinación del sujeto pasivo no contenga errores que impidan la tramitación de la devolución, casos en los cuales, la sustanciación se realiza sin inconvenientes y se puede resolver la petición o reclamo de devolución de manera eficiente.

A pesar de lo señalado y de que durante la tramitación de la petición o reclamo de devolución no se han hallado diferencias o inconsistencias, luego de estos procesos de devolución, al ejercer el control tributario por los departamentos de gestión y auditoría tributaria, se pueden detectan errores en la declaración efectuada por el contribuyente, estableciéndose que el contribuyente deba reintegrar los valores que a él reconocidos, generando los siguientes problemas al Servicio de Rentas internas:

1. **Duplicidad de las Acciones entre los departamentos de la Administración Tributaria.-** Tanto el departamento zonal de



devoluciones, así como el departamento zonal de gestión tributaria, así como el departamento zonal de auditoría realizan verificaciones a un mismo contribuyente.

2. **Tiempo.-** Como ya se indicó, el tiempo legal establecido en la Codificación del Código Tributario para la atención de las peticiones y o reclamos presentados, es de 6 meses contados desde el día siguiente al de su presentación. Por su parte, el tiempo promedio que la Administración Tributaria toma en los procesos de determinación integral a través del departamento zonal de auditoría es de 10 meses. A su vez, el tiempo promedio en la verificación y control de la determinación del sujeto pasivo a través del departamento de gestión tributaria es de 3 meses.

Según se puede apreciar, el tiempo empleado por la Administración en el ejercicio de sus funciones es cercano a los dos años, tiempo que resulta extenso al considerar que el plazo para efectuar una determinación de la declaración de los contribuyentes es de 3 años contados desde la fecha de presentación de la declaración, conforme el artículo 67 de la Codificación del Código Tributario.

3. **Costo.-** Al emplear a varios departamentos para establecer un control adecuado a las determinaciones de los contribuyentes, así como para efectuar la devoluciones de los tributos pagados indebida y/o excesivamente por los contribuyentes, el costo resulta elevado para la Administración, considerando el costo de los sueldos de los funcionarios, el costo de la papelería



necesaria, el tiempo empleado de los procesos (firma del Director Zonal, firma del secretario, revisión de los documentos, etc.).

El costo también se ve reflejado en los costos que debe asumir el contribuyente por cumplir con las exigencias necesarias para acceder a la devolución, como son: copias de documentos, tiempos de empleados o funcionarios encargados de recopilar la documentación y análisis preliminar de las declaraciones efectuadas y costos necesarios para cumplir las exigencias de la Administración Tributaria durante el proceso posterior de determinación, como son: costos de los funcionarios o empleados que acompañan el proceso de determinación, costos de documentos necesarios exigidos, entre otros.

- b.** Que, la determinación del sujeto pasivo contenga errores que detectan en ocasiones errores en la determinación del sujeto pasivo, ocasionando que el mencionado proceso de devolución se trabe y que la Administración Tributaria deba ejercer durante el proceso de devolución, su facultad determinadora, generando tiempos de atención elevados, ineficiencia y una mezcla de funciones entre los diversos departamentos de la Administración Tributaria.

3.19 Estadísticas y Análisis de las devoluciones.

Durante el ejercicio fiscal 2014, en el departamento de Devolución de Impuestos de la Dirección Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas se han atendido 1.307 procesos de devolución, con un monto total solicitado de USD



\$ 3.505.560,95 dólares, de los cuales, se ha devuelto USD \$ 2.387.106,91 dólares.

Cuadro 18:

**NÚMERO DE PETICIONES Y RECLAMOS DE DEVOLUCIÓN ATENDIDOS
POR EL DEPARTAMENTO DE DEVOLUCIONES EN EL AÑO 2014**

PROVINCIA	AÑO 2014		
	No. Peticiones y Reclamos	Valor Solicitado USD \$	Valor Devuelto USD \$
AZUAY	1108	2.826.082,97	1.826.653,54
CAÑAR	140	447.370,35	407.076,61
MORONA SANTIAGO	59	232.107,63	153.376,76
TOTAL ZONAL 6	1.307	3.505.560,95	2.387.106,91

En el ejercicio fiscal 2015, el número de procesos atendidos por el departamento de Devoluciones de Impuestos de la Dirección Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas ascendió a 6.956 procesos de devolución, con un monto total solicitado de USD \$ 10.776.957,20 dólares, de los cuales, se ha devuelto USD \$ 9.324.555,95 dólares. Lo indicado se observa en el siguiente cuadro:

Cuadro 19:

**NÚMERO DE PETICIONES Y RECLAMOS DE DEVOLUCIÓN ATENDIDOS
POR EL DEPARTAMENTO DE DEVOLUCIONES EN EL AÑO 2015**

PROVINCIA	AÑO 2015		
	No. Peticiones y Reclamos	Valor Solicitado USD \$	Valor Devuelto USD \$
AZUAY	5.831	9.032.473,28	7.642.154,17
CAÑAR	819	577.861,49	525.882,30
MORONA SANTIAGO	306	1.166.622,40	1.156.519,48
TOTAL ZONAL 6	6.956	10.776.957,20	9.324.555,95



De lo indicado en los cuadros antes descritos, se puede apreciar que no todo lo que el solicitado por el sujeto pasivo es reconocido favorablemente, esto se debe principalmente a errores en la declaración impositiva y que al ser corregida el valor a devolver disminuye o es inexistente.

3.20 Determinación Complementaria.

La normativa legal vigente señala que cuando de la tramitación de la petición o reclamo se advierta la existencia de hechos no considerados en la determinación del tributo que lo motiva, o cuando los hechos considerados fueren incompletos o inexactos, la autoridad administrativa dispondrá la suspensión del trámite y en la misma providencia la práctica de un proceso de verificación o determinación complementario, con la respectiva orden de determinación.

Esta determinación complementaria es desarrollada por el departamento de Reclamos Administrativos. Además, para desarrollar esta determinación complementaria se seguirá el procedimiento establecido para la determinación directa hasta la emisión del acta borrador. El acta borrador de determinación complementaria será revisada por el funcionario responsable del proceso de determinación conjuntamente con el sujeto pasivo, para lo cual la Administración Tributaria solicitará su comparecencia mediante oficio debidamente notificado al sujeto pasivo. Durante la comparecencia, se le entregará al contribuyente un ejemplar del acta borrador correspondiente.



El sujeto pasivo tendrá el plazo improrrogable de veinte días para fundamentar sus reparos y adjuntar todas las pruebas y documentos que considere necesarios para desvirtuar los resultados de la determinación o para manifestar su acuerdo con la misma.

Concluido el plazo establecido en el párrafo anterior, haya o no el sujeto pasivo presentado observaciones o acuerdo, la autoridad competente mediante providencia dispondrá el reinicio del trámite del reclamo o de la petición, fecha desde la cual continuará decurriendo el plazo que se le concede a la administración para dictar resolución, la que se referirá al reclamo o petición inicial y contendrá el acto de determinación complementaria definitivo, con el análisis de las observaciones realizadas por el sujeto pasivo.

3.21 Solución al proceso de determinación dentro de una petición o reclamo de devolución de impuestos.

Como anteriormente se indicó, el proceso de devolución de impuestos conlleva límites en su accionar; por ello, al propender a una devolución efectiva de impuestos, a continuación se detallan las acciones propuestas para una devolución acorde a la eficiencia que debe tener la Administración Tributaria.

La Administración Tributaria, a pesar de efectuar un control de la determinación de la declaración del sujeto pasivo para establecer una correcta devolución, este control puede ser efectuado de manera previa a la presentación de la devolución y no durante la tramitación de la petición o reclamo de devolución de impuestos; es decir, la Administración Tributaria



puede establecer mediante los mecanismos necesarios, el control automático al momento de ser presentada la declaración de impuestos. Esto puede ser desarrollado mediante el siguiente proceso:

Cuando el contribuyente presente su declaración original de impuesto, la Administración la puede considerar como presentada en ese mismo instante, pero puede establecerse un tiempo prudencial para verificar si la mencionada declaración pasa las diferentes validaciones automáticas que pudieran ser implementadas, posterior al mismo, esta declaración puede ser aceptada por la Administración Tributaria. Se sugiere a continuación, las siguientes validaciones que podrían ser implementadas:

1. **Validación de la fecha en la que se envía la declaración de impuestos.-** Este control tiene la finalidad de controlar los plazos establecidos legalmente para la presentación de la declaración. En el caso de ser presentada con posterioridad a las fechas de declaración permitidas, se generarían las multas e intereses correspondientes.
2. **Validación de los valores constantes en la declaración de impuestos.-** Este control cumple con la finalidad de comparar los valores consignados en la declaración de impuestos contra los valores constantes en las Bases de Datos con la que cuenta la Administración Tributaria. Para este fin, la Administración Tributaria ya cuenta con la información suficiente para realizar esta validación, misma que es obtenida de la información presentada por terceros. Entre ellos, se puede encontrar las siguientes validaciones:



- a. **Control de ingresos gravados.-** Se compararía los ingresos gravados declarados por los sujetos pasivos en su declaración de impuestos contra los valores reportados en los anexos de terceros, ya sea Relación de Dependencia, Rendimientos Financieros, Actividad por Libre Ejercicio Profesional, Ingresos por Arriendo, Ventas gravas con tarifa 12% o 14%, entre otras.
- b. **Control de gastos.-** Se compararía los gastos deducibles declarados por los sujetos pasivos en su declaración de impuestos contra los valores reportados en los anexos de terceros por Relación de Dependencia. Se compararía también los gastos personales declarados contra los valores constantes en el Anexo de Gastos Personales presentados por el propio sujeto pasivo. Es de mencionar que los gastos deducibles por otros conceptos no podrían ser comparados debido que no todos los contribuyentes se encuentran en la obligatoriedad de presentar anexos. Entre estos gastos, se encuentran los relacionados con los gastos por Libre Ejercicio Profesional, Gastos por Arriendo de bienes inmuebles, compras gravadas con tarifa 12% o 14% que dan o no derecho a crédito tributario, entre otras.

Con lo propuesto, la Administración Tributaria lograría los siguientes resultados:

- 1. Controles automáticos que dependen de únicamente de la información constante en la Base de Datos con la que cuenta la Administración Tributaria.



2. Simplicidad en los procesos de devolución de impuestos por la automatización de las validaciones efectuadas a la declaración de impuestos.
3. Veracidad en la información consignada en la declaración impositiva presentada por los sujetos pasivos.
4. Disminución en los tiempos de control en los procesos de devolución de impuestos.
5. Disminución del pago de intereses en los procesos de devolución de impuestos, debido a la disminución del tiempo empleado atender las peticiones y reclamos de los contribuyentes.
6. Mejor imagen institucional por la simplicidad administrativa y la celeridad en la atención de la petición y reclamo de devolución de impuestos.

Por su parte, el contribuyente también se vería beneficiado, ya que conseguiría los siguientes beneficios:

1. Disminución en el tiempo empleado para que su petición y reclamo de devolución de impuestos sea atendida debido a la disminución en el tiempo que a la Administración le toma el verificar el derecho a la devolución.
2. El sujeto pasivo tiene para mayor garantía de que su petición y reclamo de devolución de impuestos resulte favorable, debido que el proceso de control de la veracidad de la información consignada en la declaración de impuestos fue validada de manera previa.
3. Disminución de documentación que se requiera ser presentada para demostrar el derecho a la devolución, debido que la información y documentación de soporte se encuentra en las Bases de Datos de la Administración Tributaria.



Con lo anteriormente expuesto, se puede apreciar que si bien, la Administración Tributaria realiza controles efectivos tanto en los procesos de control, así como en los procesos de devolución de impuestos, las funciones desarrolladas se encuentran mezcladas por los departamentos de la Administración, no necesariamente por la falta de procesos bien definidos, sino por la aplicación de la normativa legal, mediante el cual, durante el proceso de devolución de impuestos, se detectan diferencias en la determinación del sujeto pasivo, que ocasionan que el proceso de devolución sea interrumpido y se deba iniciar un proceso de determinación complementario para establecer la veracidad de la información y su posterior devolución, en caso de existirla.

Esta mezcla de funciones, puede ser corregida en gran medida, si se efectúan controles automáticos bien estructurados que permitan velar por la veracidad de la información consignada por los contribuyentes o responsables de la obligación tributaria y que consecuentemente, generen eficiencia en los procesos de la Administración Tributaria.



CAPÍTULO 4

4 Conclusiones y Recomendaciones.

4.1 Conclusiones.

El Servicio de Rentas Internas se concibe como una entidad técnica, autónoma y con el propósito de ejercer las funciones asignadas por ley, buscando generar una mejor eficiencia en la recaudación de los tributos, incrementar la cultura tributaria, disminuir la evasión y elusión tributaria, entre otros.

Esta Dirección Zonal se encuentra compuesta por 10 departamentos con funciones diferentes la una de otra. Entre ellas, se puede citar a los siguientes departamentos: Dirección Zonal, departamento de Gestión Tributaria, departamento de Auditoría Tributaria, departamento de devoluciones de Impuestos, departamento de Reclamos Administrativos, departamento Administrativo Financiero, departamento de Cobro, departamento de Planificación, departamento Jurídico y el departamento de Asistencia al Contribuyente.

Las facultades asignadas a la Administración Tributaria se enmarcan dentro de un proceso reglado por ley, mediante la cual, cada departamento de la Dirección Zonal del Servicio de Rentas Internas debe basar su gestión.

Todas estas funciones o facultades son independientes y separadas una de la otra, es así, que la normativa legal indica que por un lado se



encuentra la determinación y recaudación de los tributos; y por otro, la resolución de las reclamaciones que contra aquellas se presenten.

La facultad determinadora de la obligación tributaria, es el acto o conjunto de actos reglados realizados por la administración activa, tendientes a establecer, en cada caso particular, la existencia del hecho generador, el sujeto obligado, la base imponible y la cuantía del tributo.

Esta facultad comprende: la verificación, complementación o enmienda de las declaraciones de los contribuyentes o responsables; la composición del tributo correspondiente, cuando se advierta la existencia de hechos imponibles, y la adopción de las medidas legales que se estime convenientes para esa determinación.

La facultad determinadora es desempeñada por el departamento de gestión tributaria, efectuando controles focalizados a determinados rubros que conformación la declaración de impuestos. Al revisar la información generada por este departamento, se evidencia que las declaraciones de impuestos deben ser revisadas por la Administración, puesto que, en los ejercicios fiscales 2014 y 2015, en la Dirección Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas, este departamento generó un total de deuda de USD \$ 535.545,02 en el ejercicio fiscal 2014 y de USD \$ 541.128,63 en el ejercicio fiscal 2015 respectivamente.

La facultad determinadora también es desempeñada por el departamento de auditoría tributaria, efectuando controles integrales a toda la declaración de impuestos. Al revisar la información generada por este departamento, se evidencia que, tal como se indicó en el párrafo anterior, las declaraciones de impuestos deben ser revisadas por la Administración,



puesto que, en los ejercicios fiscales 2014 y 2015, en la Dirección Zonal 6 del Servicio de Rentas Internas, este departamento generó un total de deuda de USD \$ 12.841.441,25 dólares, mientras que en el ejercicio fiscal 2015, este monto ascendió a un total de USD \$ 25.412.353,12.

Por otro lado, la facultad resolutoria consiste en expedir resolución motivada, en el tiempo que corresponda, respecto de toda consulta, petición, reclamo o recurso que, en ejercicio de su derecho, presenten los sujetos pasivos de tributos o quienes se consideren afectados por un acto de administración tributaria.

Al revisar la información obtenida, se aprecia que el departamento de Devoluciones de Impuestos de la Dirección Zonal 6 ha tramitado en el ejercicio fiscal 2014 un total de 1.307 procesos de devolución, con un monto total solicitado de USD \$ 3.505.560,95 dólares, de los cuales, se ha devuelto USD \$ 2.387.106,91 dólares. En el ejercicio fiscal 2015, se ha tramitado un total de 6.956 procesos de devolución, con un monto total solicitado de USD \$ 10.776.957,20 dólares, de los cuales, se ha devuelto USD \$ 9.324.555,95 dólares.

Cuando de la tramitación de la petición o reclamo se advierta la existencia de hechos no considerados en la determinación del tributo que lo motiva, o cuando los hechos considerados fueren incompletos o inexactos, la autoridad administrativa dispondrá la suspensión del trámite y en la misma providencia la práctica de un proceso de verificación o determinación complementario, con la respectiva orden de determinación.

Esta determinación complementaria a la declaración del sujeto pasivo es desarrollada por el departamento de Reclamos Administrativos. Al



efectuarse este procedimiento, se genera una mezcla de funciones, puesto que, dentro de la facultad resolutoria, se efectúa un proceso de control de la declaración, generando ineficiencia, elevados tiempos de atención en las peticiones y reclamos de devolución y generación de intereses a favor del sujeto pasivo.

4.2 Recomendaciones.

El Servicio de Rentas Internas, al ser una entidad técnica, debe propender a formular y desarrollar procesos que le permitan mejorar tanto la recaudación de impuestos a los contribuyentes y responsables de la obligación tributaria, cuanto a los sujetos pasivos que hayan cancelado su impuesto de manera excesiva o indebida.

Por lo tanto, dentro de la tramitación de la petición o reclamo de devolución, el Servicio de Rentas debe contar con una declaración de impuestos que contenga la veracidad de realidad económica del sujeto pasivo, evitando con ello, realizar procesos de control que demoren la devolución y generen duplicidad de las funciones de los departamentos inmiscuidos en este proceso.

Se sugiere por tanto, un control de manera previa al proceso de devolución y no durante ella, mediante un mecanismo de control automático a la declaración de impuestos.

Cuando el contribuyente presente su declaración original de impuesto, la Administración la puede considerar como presentada en ese mismo instante, pero puede establecerse un tiempo prudencial para verificar si la



mencionada declaración pasa las diferentes validaciones automáticas que pudieran ser implementadas, posterior al mismo, esta declaración puede ser aceptada por la Administración Tributaria.

Se sugiere como validaciones a declaración de impuestos, los siguientes:

1. Validación de la fecha en la que se envía la declaración de impuestos.
2. Validación de los valores constantes en la declaración de impuestos.
 - a. Control de ingresos gravados.
 - b. Control de gastos.

Con lo propuesto, la Administración Tributaria lograría los siguientes resultados:

1. Controles automáticos que dependen de únicamente de la información constante en la Base de Datos con la que cuenta la Administración Tributaria.
2. Simplicidad en los procesos de devolución de impuestos por la automatización de las validaciones efectuadas a la declaración de impuestos.
3. Veracidad en la información consignada en la declaración impositiva presentada por los sujetos pasivos.
4. Disminución en los tiempos de control en los procesos de devolución de impuestos.
5. Disminución del pago de intereses en los procesos de devolución de impuestos, debido a la disminución del tiempo empleado atender las peticiones y reclamos de los contribuyentes.



6. Mejor imagen institucional por la simplicidad administrativa y la celeridad en la atención de la petición y reclamo de devolución de impuestos.

Adicionalmente, el contribuyente también se vería beneficiado, ya que conseguiría los siguientes beneficios:

1. Disminución en el tiempo empleado para que su petición y reclamo de devolución de impuestos sea atendida debido a la disminución en el tiempo que a la Administración le toma el verificar el derecho a la devolución.
2. El sujeto pasivo tiene para mayor garantía de que su petición y reclamo de devolución de impuestos resulte favorable, debido que el proceso de control de la veracidad de la información consignada en la declaración de impuestos fue validada de manera previa.
3. Disminución de documentación que se requiera ser presentada para demostrar el derecho a la devolución, debido que la información y documentación de soporte se encuentra en las Bases de Datos de la Administración Tributaria.



REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.

5 Referencias Bibliográficas.

- Constitución de la República del Ecuador, Registro Oficial No. 449, de 20 de octubre de 2008.
- Código Tributario, Suplemento del Registro Oficial No. 38, de 14 de junio de 2005.
- Ley de Régimen Tributario Interno, Suplemento del Registro Oficial No. 463 del 17 de noviembre de 2004, Codificación 2004-026.
- Reglamento para la Aplicación de la Ley de Régimen Tributario Interno, Suplemento del Registro Oficial No. 484, de 31 de diciembre de 2001, Decreto Ejecutivo 2209.
- Estatuto Orgánico por Procesos del Servicio de Rentas Internas, Registro Oficial No. 134, de 30 de mayo de 2014.
- Derecho Administrativo; Roberto Dromi, editorial ciudad Argentina.
- Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario, Hector B. Villegas, ediciones Depalma, Buenos Aires, año 1999.
- Principios del Derecho Tributario y Régimen Tributario Administrativo, tomo I, Dr. Rodrigo Patiño Ledesma.



- Dino Jarach, *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*, Abeledo Perrot, Buenos Aires 2004, Tercera Edición.
- Juan J. Paz y Miño Cepeda, *Historia de los Impuestos en el Ecuador*, año 2015.
- Hector Belisario Villegas, *Curso de Finanzas, derecho financiero y tributario*.
- Pont Clement, *El Pago Fraccionado de los Tributos*, Editores Marcial Pons, Madrid, 1993.
- Guillermo Cabanellas, *Diccionario de Derecho Usual*, Tomo III.
- Giuliani Fonrouge, Carlos M., *Derecho Financiero*, 6ta. Edición, Volumen 1, Editorial Depalma Buenos Aires, 1987.